

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Komparace daňové soustavy České republiky a vybraných států Evropské unie

Comparision of the Tax Systems in the Czech Republic and in Selected
Countries of European Union

Student: Iveta Vágnerová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jiřina Krajčová

Ostrava 2011

Čestné prohlášení

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Všechny zdroje a přílohy, které jsem při vypracování použila nebo z nich čerpala, v práci řádně cituji s uvedením úplného odkazu na příslušný zdroj.

V Ostravě dne 11. května 2011

.....
Iveta Vágnerová

Poděkování

Děkuji mé vedoucí bakalářské práce Ing. Jiřině Krajčové za odborné vedení a cenné rady a také mé oponentce Ing. Jaroslavě Krůželové za věcné připomínky při zpracování studie na téma Komparace daňové soustavy České republiky a vybraných států Evropské unie.

Obsah

1	Úvod.....	1
2	Charakteristika české daňové soustavy	3
2.1	Historie daní	3
2.2	Příjmy do veřejných rozpočtů	4
2.3	Charakteristika daní.....	5
2.4	Základní daňové pojmy	7
2.5	Přímé daně.....	9
2.5.1	Důchodové daně	9
2.5.1.1	Daň příjmů FO	9
2.5.1.2	Daň z příjmů právnických osob	12
2.5.2	Majetkové daně	14
2.5.2.1	Silniční daň.....	15
2.5.2.2	Daně z nemovitostí.....	16
2.5.3	Převodové daně	18
2.6	Nepřímé daně	21
2.6.1	Univerzální daň	21
2.6.2	Selektivní daně	23
2.6.2.1	Spotřební daně.....	23
2.6.2.2	Ekologické daně	24
3	Charakteristika daňových soustav vybraných zemí Evropské unie	25
3.1	Daňová soustava Slovenské republiky	26
3.1.1	Státní daně (Štátne dane).....	26
3.1.1.1	Přímé daně.....	26
3.1.1.2	Nepřímé daně	28
3.1.2	Místní daně (Miestne dane).....	30
3.2	Daňový systém Rakouska	31
3.2.1	Přímé daně.....	31
3.2.2	Nepřímé daně	35
4	Analýza české daňové soustavy ve vazbě na vybrané daňové soustavy Evropské unie	37
4.1	Daň z příjmů fyzických osob	37
4.1.1	Srovnání české daně z příjmů fyzických osob se Slovenskem a Rakouskem	37

4.1.2	Srovnání aktuálního stavu daně z příjmů fyzických osob s navrhovaným stavem v roce 2013 a mými návrhy v České republice.....	42
4.1.3	Doporučení pro českou daň z příjmů fyzických osob	48
4.2	Daň z příjmů právnických osob	49
4.2.1	Srovnání české daně z příjmů právnických osob se Slovenskem a Rakouskem	49
4.2.2	Srovnání aktuálního stavu daně z příjmů právnických osob s navrhovaným stavem v roce 2013 a mými návrhy v České republice.....	52
4.2.3	Doporučení pro daň z příjmů právnických osob	54
5	Závěr.....	56
	Seznam literatury.....	58
	Seznam zkratk	
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Daně jsou s námi, dá se říci, od pradávna. Ovlivňují naše chování v tržním mechanismu, nutí nás podle potřeby šetřit, méně nakupovat a více přemýšlet o svém nákupu, když jsou daně vysoké či mohou nás podporovat v „rozhazování“ peněz, jestliže jsou daně naopak nízké. Je zajímavé pozorovat, jak daně ovlivňují celou ekonomii a vše, co s ní souvisí, například jak se chovají firmy a lidé, když se zvýší daň z přidané hodnoty či když se změní sazba daně z příjmů fyzických a právnických osob.

Daně s námi jsou dlouho a pravděpodobně navždy budou, dá se jen předpovídat, že výše sazeb daní se bude zvyšovat a přibývat další nové daně, jelikož výdaje do státního rozpočtu neustále rostou a příjem do něj je naopak nižší.

A právě daně jsou ústředním tématem mé bakalářské práce. Konkrétně je zaměřena na daňovou soustavu České republiky, Slovenska a Rakouska.

Obsahová náplň bakalářské práce je rozdělena do tří kapitol. První kapitola je zaměřena na charakteristiku české daňové soustavy společně se základními daňovými pojmy, funkcemi daní či rozdělením daní. Detailně v dané kapitole je rozepsána daň z příjmů právnických a fyzických osob, z nemovitostí, z převodu majetku, darovací, dědická, z přidané hodnoty, ekologická či spotřební v návaznosti na aktuální legislativu.

Další kapitola práce se zabývá daňovým systémem Slovenska a Rakouska. Opět je rozebrána podrobněji daňová soustava, nejprve Slovenska a následně Rakouska. V rámci těchto dvou soustav je kapitola zaměřena především na daň z příjmů právnických a fyzických osob. Dále jsou zmíněny stručně samozřejmě daně, které jsou shodné s našimi daněmi či které jsou rozlišné. V této části práce probíhá již srovnání dvou vybraných daňových soustav s Českou republikou.

Poslední sekce práce je věnována analýze české daňové soustavy ve vazbě na daňové soustavy Slovenska a Rakouska, konkrétně se zaměřením na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Tyto dvě české daně jsou porovnány s daněmi na Slovensku a v Rakousku a následně též srovnán aktuální stav daně z příjmů právnických a fyzických osob se stavem, který by měl nastat v roce 2013, na kdy je plánovaná novela české daňové soustavy. V neposlední řadě jsou navržena případná doporučení na obě daně ve vazbě na popisované daňové soustavy a navrhovaný stav v roce 2013 či jiné návrhy.

Cílem bakalářské práce je popsání daňové soustavy České republiky, Slovenska a Rakouska a jejich následné srovnání, dále charakteristika změn, které by měly být účinné

v roce 2013 a jejich porovnání s aktuálním stavem a na závěr navrhnout doporučení v daňové soustavě ČR ve vazbě na daň příjmů fyzických a právnických osob.

Používanými metodami v této bakalářské práci jsou analýza, syntéza, aplikace či srovnání. Mezi zdroje využité v práci patří aktuální legislativa, literatura týkající se tématu či internetové články.

Bakalářská práce je psaná k 1. 1. 2011, vyjma části, která se týká srovnání s rokem 2013, v tomto případě je tato část psaná k 31. 3. 2011.

2 Charakteristika české daňové soustavy

2.1 Historie daní

S daněmi se lidé dostávali do kontaktu již ve starověku a středověku, ale samozřejmě nikoliv v takové podobě, jak je známe dnes [11]. Potřeba vybírat daně však vznikala postupně a souběžně s tím, jak se daná společnost začala organizovat ve státní útvar a potřebovala peníze pro jeho vedení. Dá se říci, že o daních v nejširším slova smyslu se začíná hovořit v dobách, kdy již byly vytvořené státy, což odpovídá 4. – 3. tisíciletí př. n. l. Na daně z doby předřímské je nahlíženo, jako na veřejné dávky, které soukromé osoby poskytují státu a tyto dávky jsou vydávány nuceně, protože jsou vyšší moci k tomu tlačeni a následně ukládány na základě své finanční výnosnosti [9].

Všude ale daně neměly charakter vyložené finanční. Například ve starém Egyptě měla předchůdkyně daní povahu naturální. Také nebylo vyplácení daně u všech států povinné, dobrovolné se stalo pro občany ve starém Řecku. Později se v průběhu dalšího vývoje antického hospodářství začaly vybírat poplatky, například z držení dobytka, za narození syna, za možnost mít otroka či za jeho propuštění. Dá se říci, že v době předřímské neexistoval jednotný daňový systém ani jednotný přístup k daňové povinnosti. Je potřeba připomenout ještě k závěru tohoto období, že daně nečinily, jak v dnešní době, převážnou část příjmů do rozpočtu států, ale byly spíše jeho doplňkem a měly funkci podpůrné role.

Daně ve feudální společnosti byly pro feudální stát rovněž malé, měly podpůrný význam a týkaly se převážně panovnického dvora [5]. Vybíraly se především na válečné tažení či obranu státu pomocí tributů (poplatků za mír) a organizování sbírek. S dalším vývojem vznikaly stále nové druhy daní, které již měly jen peněžní povahu a staly se poplatkem, který se nevybíral nahodile. V té době se vyskytly výjimky, kdy lid byl rozdělován podle učení o „trojím lidu“, kde lidstvo bylo podle Boha rozděleno do 3 skupin, z nichž právě církve a šlechta byla osvobozena od daní.

Mezi první daně lze zařadit čtyři druhy poplatků: **domény** (odvody z výnosu z panovníkovy majetku) a **regály** (poplatky za propůjčení práv, které patří výlučně panovníkovi). Ve 12. století k těmto odvodům přibýly: **kontribuce** (předchůdkyně přímých daní, vybíraly se z hlavy, majetku i výnosů) a **akcízy** (první forma nepřímých daní, modernější forma regálů) [11].

V období liberalismu daně získaly povahu pravidelných odvodů, které se staly povinné

pro všechny ekonomické subjekty a již se staly hlavním příjmem do státního rozpočtu. Z kontribucí a akcí vznikly první ucelené daňové systémy **přímých a nepřímých** daní. Přímé daně se dělily na **výnosové daně** (stanoveny na základě výsledků výroby) a **důchodové daně** (udány na základě příjmů a platební schopnosti).

Na přelomu 19. a 20. století došlo k rozsáhlým daňovým reformám, které měly za následek mnohé změny. Příkladem může být, že daňový výnos se začal určovat podle skutečného stavu, nikoliv podle vnějších znaků, běžným dokumentem, na jehož základě se vybírala daň, se stalo daňové přiznání, cla byla uvalena většinou pouze na dovoz a běžně byla uplatňována progresivní daň [11]. V té době se zvýšil většině států podíl přímých daní a daně spotřební byly vybírány u lihu, cigaret, petroleje, cukru, čaje a kakao a navíc se setkáváme s daňovými úniky.

V období mezi světovými válkami docházelo k dalšímu růstu daňové kvóty (podíl vybraných daní příslušného státu na jeho hrubém domácím produktu), která začala dosahovat ve vyspělých státech hranice 30 % HDP. Stalo se tak z důvodu snahy obnovit ekonomiku po válce. Ve převážné většině států existovaly „válečné daně“ a „majetkové dávky“, které se stanovovaly pro nejmajetnější obyvatele či „válečné přírážky“ ke stávajícím daňovým poplatkům.

40. až 60. léta byla pod vlivem učení J. M. Keynesa a jeho poptávkově stimulační teorie. V daňových systémech rostlo daňové zatížení. U některých států činily nejvyšší mezní progresivní sazby až 90 % (USA, severní Evropa). V tomto období se setkáváme s prvními pokusy o harmonizaci nebo koordinaci daní v mezinárodním měřítku.

70. až 90. léta jsou charakteristická snižováním daní, daňového břemene a mezních sazeb daně. Zvyšoval se podíl nepřímých daní na daňových příjmech do státního rozpočtu. Pokračovalo se v zavádění daně z přidané hodnoty.

V současnosti stále převládá trend, že podíl nepřímých daní se zvyšuje na daňových příjmech do státního rozpočtu. Sazby na daně z příjmu většinou klesají.

2.2 Příjmy do veřejných rozpočtů

Mezi příjmy [14] do veřejných rozpočtů, ať už státních nebo obecních, se řadí **daně, poplatky a půjčky**.

Daň je definována jako povinná, nenávratná (bere se na vědomí, že poplatník nemá nárok na ekvivalentní protihodnotu), zákonem určená platba do veřejného rozpočtu.

Je to platba neúčelová (předem se neví, na co se konkrétní daň použije) a ekvivalentní. Zpravidla se buď opakuje v časových intervalech (každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (při darování nemovitosti). Z ekonomického hlediska mezi daně můžeme zařadit i cla, protože jsou povinnou neúčelovou platbou do státního rozpočtu, placenou při přechodu zboží nebo služby přes státní hranice.

Poplatek je peněžním ekvivalentem za služby poskytované veřejným sektorem. Jako takový je dobrovolný, nepravidelný, nenávratný a účelový. Příkladem může být poplatek za vystavení pasu, poplatek za psa atd.

Půjčka je úvěrový příjem do státního rozpočtu. Je to tedy nenávratná, nepovinná a nepravidelná platba účelového nebo neúčelového charakteru, podle toho zda ji vláda přijala s úmyslem financovat určitý projekt nebo zda jejím je vyrovnat deficit rozpočtu.

Tab. 2.1 Příklady příjmů veřejných rozpočtů.

Daň	Poplatek	Půjčka
<i>Povinná, nenávratná, zákonem určená, neúčelová, neekvivalentní</i>	<i>Dobrovolný, účelový, ekvivalentní</i>	<i>Dobrovolná, návratná, účelová nebo neúčelová ekvivalentní</i>
Daně: důchodové, spotřební, z přidané hodnoty, majetkové atd.	Poplatek za vystavení pasu	Státní obligace a půjčky
Příspěvky na sociální zabezpečení	Správní poplatky atd.	Municipální obligace a půjčky
Příspěvky na zdravotní pojištění	Jízdné na státní železnici	
Cla		
Místní daně v ČR		

Pramen: Daňový systém 2010

2.3 Charakteristika daní

Význam daní

Daně mají mnoho významů. Nejdůležitějším významem je však, že daně jsou

nepřímým nástrojem řízení, dále potlačují sebedestruktivní činnost (daň z lihu a tabákových výrobků), naopak také podporuje určité činnosti (snížení DPH při recyklaci papíru), pomocí daní se regulují hospodářské aktivity (pokud se zvýší daně, zbude podnikatelům méně peněz na investice, omezí se celková poptávka a hospodářský růst) a ochraňují určitá odvětví (clovek na dovoz výrobků) [14].

Funkce daní

Ve většině literatur [5] se uvádí tři základní funkce daní, mezi které patří funkce **alokační, redistribuční a stabilizační**.

Alokační funkce se uplatňuje v momentě, když trh projevuje neefektivnost v alokaci zdrojů. Příčiny tržního selhání může být existence veřejných statků, vznik statků pod ochranou (vzdělání, bydlení), existence externalit a nedokonalá konkurence.

Funkce redistribuční je důležitá, protože lidé nepovažují rozdělení důchodu a bohatství, vzniklých fungováním trhu, za spravedlivé. Daně mají v tomto případě za úkol přesunout část důchodů a bohatství směrem od bohatších jedinců k chudším. Nástrojem k dosažení může být progresivní daň z příjmů [6].

Funkce stabilizační se využívá k eliminaci cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti a cenové stability.

V několika málo literaturách [14] se zmiňují i další funkce daní k těmto třem základním, jako jsou například **fiskální a stimulační** funkce.

Fiskální funkce je vlastně primární funkce a jejím cílem je zaplnit veřejný rozpočet. Jen málo daní neplní fiskální funkci, například ekologická daň může sloužit k vymýcení daného produktu na trhu, který ohrožuje životní prostředí svou výrobou, protože když je ekologická daň vysoká, nevyplatí se výrobek produkovat, tudíž se neznečišťuje životní prostředí.

Stimulační funkce využívá toho, že daně jsou lidmi vnímány jako újma, a tak jsou ochotny udělat mnoho proto, aby svou daňovou povinnost měli co nejnížší. Takže stát poskytuje subjektům různé formy daňových úspor či je naopak vystavuje vyššímu zdanění, aby podpořil ekonomický růst nebo je motivoval ke spotřebě určitých statků.

Členění daní

Daně se mohou členit z různých hledisek, například dle vztahu ke zdaňovacímu období a jeho kvalitě, či zda jsou tokovou nebo stavovou veličinou.

Ve vztahu ke zdaňovacímu období a jeho kvalitě daně dělíme na **daně bez zdaňovacího období** a **daně s pravidelnou periodicitou výběrů**. Charakteristickým rysem daně bez zdaňovacího období je, že daň se vybírá v případě, až nastane určitá situace. Příkladem je daň dědická, darovací nebo z převodu nemovitosti. Příkladem daně s pravidelnou periodicitou výběrů je daň z příjmu právnických a fyzických osob a daň silniční.

Podle výběru daně se rozděluje na **daň za zdaňovací období** a **na zdaňovací období**. Základ daně u daně za zdaňovací období se načítá za zdaňovací období. Jsou to pokaždé daně běžné a lze je stanovit až po uplynutí příslušného zdaňovacího období (DPPO, DPFO). Daně na zdaňovací období se stanovují k jednomu datu v průběhu zdaňovacího období. Jsou to daně kapitálové [14].

Z hlediska, zda jsou tokovou nebo stavovou veličinou dělíme daně na **běžné** a **kapitálové daně**. U běžných daní je základem daně toková veličina, což jsou například daně z příjmů či DPH. Základem daně u kapitálových daní je stavová veličina. Jsou to daně, které jsou zdaňovány za zdaňovací období. Příkladem může být silniční daň či daň z nemovitosti.

Podle stupně progrese se daně dělí na proporcionální, progresivní a regresivní. Proporcionální daně jsou, když s růstem důchodu poplatníka se míra jeho zdanění nemění. Progresivní je daň v případě, že s růstem důchodu míra zdanění roste. V neposlední řadě regresivní je daň, která s růstem důchodu klesá [5].

Nejčastějším a nejběžnějším členěním daní je však dle způsobu uložení, tedy na **přímé** a **nepřímé daně**. U přímé daně platí daň poplatník na úkor svého důchodu a předpokládá, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Jsou to daně z důchodu či majetkové. Naopak u nepřímých daní se počítá s tím, že subjekt, který daň odvádí, ji neplatí z vlastního důchodu, ale že ji přenáší na jiný subjekt. Daň je přenesena prostřednictvím zvýšení ceny (DPH, spotřební daně).

2.4 Základní daňové pojmy

S charakteristikou daňové soustavy souvisí mnoho pojmů [14], které jsou velmi důležité pro další výklad. Mezi ně patří vysvětlení například pojmů daňový subjekt či plátce daně.

Daňová soustava představuje souhrn daní vybíraných v určitém státě v určitém čase. Z právního hlediska to jsou jednotlivé daně upravené v daňových zákonech.

Daňový systém je širším pojmem než daňová soustava. Zahrnuje kromě daňové soustavy i právně, organizačně a technicky konstituovaný systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontrolu a rovněž systém nástrojů metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům [11].

Daňový subjekt podle zákona o správě daní a poplatků v § 6 se rozumí daňovým subjektem poplatník, plátce daně a právní nástupce fyzické či právnické osoby, která je jako daňový subjekt vymezena zákonem.

Poplatníkem je podle stejného paragrafu osoba, jejichž, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani.

Plátcem se rozumí osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správcí daň vybranou od poplatníků nebo sráženou poplatníkům. U přímých daní je často poplatník a plátce tatáž osoba.

Správce daně je příslušný finanční úřad, který kontroluje správnost výpočtu a odvádění daně a daň vymáhá.

Předmětem daně se rozumí veličina, ze které se daň vybírá. U přímých daní je to příjem nebo majetek, který podléhá zdanění. U nepřímých daní to jsou naopak výrobky a služby.

Osvobození od daně představuje část předmětu daně, která je osvobozena. Není součástí základu daně.

Základ daně vyjadřuje předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel.

Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně (sníženého o odpočty) stanoví daň.

Sleva na dani představuje částku či procentuální podíl snižující základ daně v zákonem stanovených případech.

Zdaňovací období je období, za které je plátce daně povinen daň vypočítat a odvést. U nepřímých daní to činí měsíc či čtvrtletí a u přímých buď kalendářní, nebo hospodářský rok (pouze u PO).

Do daňové soustavy ČR se v současnosti řadí tyto daně, které jsou upraveny následujícími příslušnými zákony:

a) Daň z příjmů fyzických a právnických osob (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů)

- b) Daň dědičná, darovací, z převodu nemovitosti (zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědičné, darovací a z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů)
- c) Daň silniční (zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů)
- d) Daň z nemovitosti (zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů)
- e) Spotřební daně (zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů)
- f) Daň z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů)
- g) Ekologické daně (zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů)

2.5 Přímé daně

2.5.1 Důchodové daně

Důchodové daně jsou jedním z nejvýnosnějších příjmů státních rozpočtů. Dělí se na **osobní důchodové daně** (daň z příjmů fyzických osob) a **daně ze zisku firem** (korporátní daně). Obě daně upravuje zákon č. 586/1992., o daních z příjmů.

2.5.1.1 Daň příjmů FO

Jinak také všeobecně nazývána osobní důchodová daň, je v mnoha zemích považována za nejvýznamnější a nejznámější daň. Je jí přisuzována největší míra komplexnosti, spravedlnosti a ekonomické efektivity. Důležitost této daně je zdůrazněna i jejím řazením na první místo v klasifikaci daní OECD i IMF [6].

Z historického hlediska je osobní důchodová daň považována za poměrně mladou [14]. Prvně byla zavedena roku 1799 ve Velké Británii, a to k financování válek, které se vedly proti Napoleonovi. Nejprve se jednalo o daně ze zisku na úrovni osob, později roku 1803 byla daň rozšířena na všechny příjmy. V ostatních zemích se s touto daní setkáváme většinou až koncem 19. století a v prvních desetiletích 20. století.

V současnosti se daň z osobních důchodů neplatí už jen v několika málo zemích tzv. „daňových rájích“, mezi něž se řadí například Spojené Arabské Emiráty, Saudská Arábie, Kajmanské ostrovy, Kuvajt, Bahamy, Bermudy atd.

Trend dnešní doby je klesající tendence sazby daně z příjmů FO. Avšak nebylo tomu tak vždy. Během 2. světové války sazby daně neustále vrůstaly. Následně pak v některých zemích v 60. letech byly nejvyšší důchody zdaňovány více než 90 % sazbou. Od 80. let se objevují snahy o snížení sazby daně.

Za dvě stě let své existence si osobní důchodová daň získala významné postavení, jelikož svými vlastnostmi podporuje spravedlnost i efektivnost daňového systému. Tato daň má i mnoho dobré charakteristiky. Například výnosy z ní jsou flexibilní, což znamená, že pružně reagují na vývoj ekonomiky. Když se země nachází ve fázi expanze, v hospodářském růstu, kdy se ekonomika rozvíjí, tak se automaticky zvyšují naše důchody a tím tedy i daň. Za velkou výhodu lze považovat fakt, že se vznikem důchodu vznikne i zdroj, ze kterého se bude platit následná daň. Tato vlastnost je nejvíce markantní v případě srážkové daně či u daně z příjmů ze zaměstnání, která je placena formou srážení záloh. Další výhodou je, že velikost daňového břemene poplatníka je jasná na rozdíl od nepřímých daní [21].

Podle zákona jsou poplatníky daně fyzické osoby, které dělíme na **daňové rezidenty** a **nerezidenty**. Daňový rezident je FO, který má trvalé bydliště v České republice, ale i fyzická osoba, která nemá na území ČR své bydliště, avšak pobývá v ČR v průběhu kalendářního roku minimálně 183 dní. Daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost, což znamená, že dani podléhají celosvětové příjmy. Daňový nerezident je fyzická osoba, která nemá trvalé bydliště na území České republiky a zdržuje se v rámci země méně jak 183 dní za rok. Nerezidenti mají omezenou daňovou povinnost. Dani tedy podléhají jen příjmy ze zdrojů na území naší země.

Dani podléhají veškeré příjmy, ať už jsou povahy peněžní nebo nepeněžní, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně. Předmět daně zákon rozděluje do pěti kategorií, kterými jsou **příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků, příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a příjmy z ostatního majetku**. Mezi předmět daně nepatří například příjmy z dědictví, příjmy nabyté darováním aj.

Od daně jsou osvobozeny příjmy z prodeje rodinného domu, nemovitosti, movitých věcí při splnění zákonem stanovených podmínek či sociální dávky, náhrady škody, stipendia ze státního rozpočtu atd.

Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky mají jako základ daně příjmy ze zaměstnání, za práci členů v družstvech, společníků a tantiémy, odměny za výkon funkce

poslanců a členů vlád aj. Poplatníkem je v tomto případě zaměstnanec a plátce je zaměstnavatel. Dílčí základ daně (DZD) je tvořen příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků navýšený o částku odpovídající pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění a na sociální zabezpečení, které je povinen platit zaměstnavatel.

DZD u příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti je tvořen z příjmů ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, ze živností, z jiného podnikání dle zvláštních předpisů a z podílů společníků v.o.s. a komplementářů komanditních společností na zisku. Osobě plynoucí příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti se říká osoba samostatně výdělečně činná (OSVČ). Tyto příjmy jsou sníženy o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. V případě, že si OSVČ neuplatní výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění zisku a udržení příjmu, může uplatnit výdaje ve výši 80 % z příjmů ze zemědělské výroby a lesního a vodního hospodářství a řemeslných živností, 60 % z příjmů ze živností mimo příjmů z řemeslných živností a 40 % z příjmů z jiného podnikání podle zvláštních předpisů.

Příjmy z kapitálového majetku se skládají z dividend, úroky, výhry aj. Tyto příjmy se zdaňují srážkovou daní, která je ve výši 15 %. Výběr této daně provádí plátce a odvádí se v měsíčních intervalech, a to do konce následujícího měsíce po měsíci, ve kterém vznikla povinnost daň srazit [1].

U příjmů z pronájmu jsou vždy dílčí základy daně tvořeny příjmy z pronájmu nemovitostí, bytů a nebytových prostor a movitých věcí, sníženy o výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. V případě neuplatnění těchto výdajů u poplatníka, může uplatnit výdaje paušálem ve výši 30 %.

V ostatních příjmech jsou zahrnuty například příjmy z příležitostných činností, z převodu vlastní nemovitosti, podíl společníka obchodní společnosti atd. Tyto příjmy se snižují o prokázané výdaje nutné na dosažení příjmů.

Základ daně tvoří souhrn jednotlivých dílčích základů daně. Ten se dále upravuje podle zákona. Základ daně se snižuje o prokázané nestandardní odpočty [15]. Mezi nestandardní odpočty například patří úroky z úvěrů na bytové potřeby, dary na veřejně prospěšné účely, příspěvky na penzijní připojištění aj. Výsledný základ daně se zaokrouhlí na stovky dolů a vynásobí se sazbou daně ve výši 15 %. Daň se upraví o případné slevy jako je například sleva na poplatníka, vyživované dítě atd. Následně se zjistí, zda má poplatník daňovou povinnost či bonus.

Daňové přiznání se podává do 1. dubna kalendářního roku následujícího po uplynutí

zdaňovací období nebo do 1. července v případě spolupráce s auditorem. Ve stejných termínech je daň i splatná. Daň z příjmů ze závislé činnosti se vybírá formou záloh každý měsíc.

2.5.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů PO neboli korporátní daň je jedna z nejmladších daní v daňové soustavě, která navazuje na tradici danou ve středověku. Rozdíl však mezi současnou daní a tehdejší je, že dnes se sestavuje na základně účetních podkladů a nikoliv podle toho kolik například má firma oken. Podíl této daně na daňových příjmech do státního rozpočtu tvoří přibližně 10 % [15].

Dle zákona o dani z příjmů právnických osob nejsou poplatníky fyzické osoby. Poplatníky tedy jsou právnické osoby, které se rozdělují opět na daňové rezidenty a nerezidenty. Daňovým rezidentem je každá právnická osoba, která má sídlo na území ČR či místo vedení a má neomezenou daňovou povinnost, což znamená, že dani podléhají veškeré jeho příjmy jak na území našem, tak i na území mimo naši zemi. K omezení prostoru pro obcházení tohoto zákona se za něj dále považuje i taková PO, která má místo vedení v ČR a sídlo v zahraničí (příkladem budiž daňové ráje) [15]. Daňovým nerezidentem se rozumí právnická osoba se sídlem v zahraničí, která tu nemá místo vedení a má tedy omezenou daňovou povinnost. Dani podléhají v případě nerezidenta příjmy pouze ze zdrojů na území ČR.

Předmětem daně dle zákona jsou příjmy ze všech činností a z nakládání s veškerým majetkem. Předmětem není například příjmy z vlastní činnosti Správy uložití radioaktivních odpadů aj. V případě poplatníků, kteří nebyli založeni za účelem podnikání, je předmětem daně pokaždé příjmy z reklam, z členských příspěvků a příjmy z nájemného. V zákoně je dále popsáno u těchto poplatníků, co se nepovažuje za předmět daně atd.

V Česku je propojení firemní a osobní důchodové daně založeno na tzv. klasickém systému, tzn., že firemní zisky jsou zdaňovány na dvou úrovních. Na první úrovni, neboli na úrovni společnosti, v případě zdanění daní z příjmů PO a na druhé úrovni, čili úrovni akcionáře, při vyplácení akcionářům pomoci daně z příjmů FO. Na úrovni akcionáře je pak zdaněna srážkovou daní ve výši 15 %.

Dále je v zákoně zakotveno, co je osvobozeno od této daně, což jsou například členské příspěvky dle stanov, statusu či zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté

zájmovými sdruženími PO, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími, výnosy kostelních sbírek, příjmy státních fondů či příjmy ze všech vsazených částek ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her, u kterých bylo vydáno povolení k provozování a mnoho jiných.

Při zjišťování základu daně se vychází z rozdílů mezi výnosy (příjmy) a daňově uznatelnými náklady (výdaji), což se nazývá výsledkem hospodaření, který se dále upravuje, jak je zobrazeno v tabulce č. 2.2. Daňově uznatelné náklady jsou takové náklady, které jsou nutné pro dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů [15], například daň z nemovitosti, materiál, stavby aj. Mezi příjmy, které nejsou předmětem daně, patří především příjmy z nabytí majetku dědictvím či darováním. Osvobozené příjmy již byly zmíněny o pár řádků výše. Příjmy nezahrnované do ZD jsou částky, jež už byly zdaněny u samého poplatníka či příjmy tvořící samostatné základy daně, příkladem můžou být přijaté dividendy či podíly na zisku s. r. o. či družstev, u kterých už proběhlo zdanění formou srážkové daně. O rezervy a opravné položky, které nejsou daňově uznatelné, musíme upravit taky výsledek hospodaření. Rezervy a opravné položky, jež jsou daňově uznatelné, jsou zmíněny v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu. Například mezi uznatelné patří bankovní, spořitelní rezervy či rezervy na opravu hmotného majetku, opravné položky na neuhrazené pohledávky a mnoho dalších. Všechny ostatní, které tento zákon neuznává, považujeme za nedaňové. V případě účetních nákladů, které nejsou uznanými daňovými náklady, jsou příkladem účetní odpisy, které pokud jsou vyšší jak daňové odpisy, přičítáme, jestliže je to naopak, tedy daňové jsou vyšší než účetní, odečítáme rozdíl k úpravě hospodářského výsledku. Položky, které musí být zaplacený, aby mohly být uznány jako daňové, jsou např. daň z nemovitosti, z převodu nemovitosti, penále či úroků z prodlení atd.

Tab. 2.2 Základ daně z příjmů právnických osob.

Výsledek hospodaření před zdaněním
- příjmy, které nejsou předmětem daně
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně (včetně samostatných základů daně)
- očištění o rezervy a opravné položky, které nejsou uznány jako daňové
+ - účetní náklady, které nejsou uznanými daňovými náklady
+ - vyloučení zaúčtovaných položek, které se v základu daně uznávají, jen jsou-li zaplacený
= Základ daně

Pramen: Daňový systém 2010

Základ daně upravíme o tzv. odpočitatelné položky neboli nestandardní odpočty. Takovými odpočty jsou daňová ztráta, kterou je možné si uplatnit v maximálně 5 následujících zdaňovacích obdobích po tom období, za které byla zjištěna (celou nebo v částech) [14]. Další odpočet, náklady na výzkum a vývoj, lze odečíst v případě, že část těchto nákladů je daňově uznatelná a nesmí být daný projekt vůbec financován z veřejných zdrojů. Dary lze odečíst od základu daně podle stanovených pravidel, které jsou rozepsány v zákoně. Dary se odečítají až po odečtení daňové ztráty a nákladů na vývoj a výzkum. Pro odpočet darů avšak existuje omezení: minimální hranice je v souhrnu darů 2000 Kč a maximální je stanovena na 5 % ZD sníženého o odpočty.

ZD se zaokrouhlí na celé tisíce dolů a následně vypočteme daň. Sazba daně pro rok 2011 je 19 %. Nakonec zbývá daň upravit ještě o slevy. Slevy lze uplatňovat v případě, že zaměstnavatel zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením.

Zdaňovacím obdobím se rozumí buď kalendářní rok či hospodářský, v jiných případech dále konkrétně vymezuje daný zákon. Daňové přiznání se podává do 1. dubna následujícího roku nebo 1. července v případě, že PO má povinnost auditu či použije při tvorbě daňového přiznání daňového poradce. Ve stejných termínech je i splatnost daně. Daňová povinnost se snižuje o zálohy vybrané během roku. Zálohy se stanovují podle poslední známé daňové povinnosti.

Skupinové zdanění firem není možné v České republice.

2.5.2 Majetkové daně

Mezi tento typ daní se řadí **silniční daň, daň z nemovitosti a daně převodové**,

což jsou **daň dědická, darovací a z převodu nemovitosti**. Spojovacím znakem těchto daní je, že povinnost je platit vzniká na základě uživatelského či vlastnického vztahu k majetku či v případě změny vlastníka.

O těchto daní se dá říci, že daňový systém dotvářejí, z hlediska výnosů z přímých daní je spíše zastihují daně z příjmů, ale i tak mají v daňovém systému nezastupitelné místo [5].

Výběr u daně skupiny daní se považuje za jednoduchý oproti jiným daním především proto, že majetková základna, z níž se vybírá předmět majetkových daní, je velmi málo závislá na konjunkturálním vývoji a stavu ekonomiky ve střednědobém horizontu, je jejich výnos hodně stabilní [14].

Pan Jan Široký [11] ve své publikaci majetkové daně rozdělil dle toho, zda jsou **majetkové daně opakované či jednorázové**.

Mezi pravidelné majetkové daně patří daň z nemovitosti, která je zpravidla placena každoročně.

U majetku zdaňovaného jednorázově či nepravidelně se platí daň dědická, darovací či z převodu nemovitosti. Tyto daně jsou charakteristické změnou vlastníka.

Majetkové daně mají menší distorzitu (narušení ekonomických procesů a rozhodování ekonomických subjektů změnou daňového systému) a negativní vliv na působení tržního mechanismu. Dále nesnižují bezprostředně hrubý důchod poplatníka, ale neberou ohled na jeho výši důchodu a nabádají ho k racionalitě v nakládání s majetkem, o který se bude následně lépe starat z hlediska efektivnosti a hospodárnosti. Poslední vlastností majetkových daní je, že výnos plynoucí z těchto daní je ve většině případů směřován do rozpočtu obcí [11].

2.5.2.1 Silniční daň

Daň silniční upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Tato daň patří mezi novodobé daně a příjem plynoucí z ní je soustřeďován ve Státním fondu dopravní infrastruktury, který přerozděluje výnos z této daně na údržbu, opravy, rekonstrukce a výstavby silničních sítí [14].

Předmětem daně silniční jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která musí být registrována a provozována na území České republiky, sloužící k podnikání či jiné samostatně výdělečné činnosti. PO, které nebyly založeny za účelem podnikání, jsou

pak předmětem daně vozidla, která se využívají k činnostem, ze kterých plynou příjmy. Dále dani podléhají vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, která jsou výlučně určena k přepravě nákladů a registrovaná v ČR bez ohledu, jestli jsou používána k podnikání. Avšak předmětem daně nejsou traktory, speciální pásové automobily aj.

Osvobození od daně se týká vozidel diplomatických misí, zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní přepravu, vozidla zdravotnické, důlní, hasičské a mnoho dalších, které jsou podrobně rozepsány v zákoně.

Poplatníkem pro tuto daň je PO či FO, která je zapsána v technickém průkazu registrovaného vozidla v ČR či je uživatelem vozidla, které má v technickém průkazu zapsanou osobu, která je mrtvá, zanikla nebo byla zrušena. Poplatníkem dále taky může být zaměstnavatel, který vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za použití vlastního vozidla, pokud daňová povinnost odvést daň nevznikla už zaměstnanci.

Základ daně se stanovuje buď na základě zdvihového objemu motoru v cm^3 u osobních automobilů, nebo na základě součtu největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů či podle největší povolené hmotnosti v tunách a počtu náprav u ostatních vozidel.

Podle toho jaký je základ daně, tak se dále zjišťují sazby daně. U osobních automobilů se sazba daně pohybuje od 1 200 Kč až po 4 200 Kč za rok, ale u ostatních je rozpětí sazby větší a to, od 1 800 Kč až po 50 400 Kč za rok. Sazby daně k jednotlivým zdvihovým motorům a náprav jsou uvedeny v příloze 1. To však není konečná verze sazby, dále se totiž snižuje či zvyšuje, například podle toho jak je automobil starý či naopak nový. Pokud je poplatníkem zaměstnavatel, jehož zaměstnanec použil na služební cestu své auto, může se uplatnit sazba daně 25 Kč za každý den, který bylo auto použito.

Daňová povinnost poplatníkovi vzniká v měsíci, kdy se vozidlo poprvé využije k podnikání a povinnost zaniká, tehdy kdy je činnost ukončena či přerušena. Daňové přiznání se podává do 31. ledna následujícího roku, který je za rokem, který je zdaňován. Vyplácení daně probíhá pomocí záloh a to, 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince, a v těchto termínech jsou i splatné.

2.5.2.2 Daně z nemovitostí

Tato typická místní majetková daň je považována za velmi starou a její dějiny jsou dlouhé, což souvisí především s tím, že nemovitosti byly vždy zřetelné a nepřemístitelné

a tudíž byl vlastník jasný, z čehož vyplývá, že nemohl uniknout této dani. V současné době zjistitelnost nemovitosti není už jen pouhým pohledem, ale všechny potřebné informace se dají najít na katastru nemovitostí.

Daň z nemovitostí je daň, která pojímá velký počet poplatníků, jelikož třetina obyvatel v České republice vlastní nějakou nemovitost [3]. Výnos plynoucí z této daně tvoří příjem místních rozpočtů, což se může brát jako druh satisfakce za to, že vlastník nemovitosti spotřebovává některé veřejné statky na místní úrovni, například policie, hasiči, veřejné osvětlení aj., a dále je to také dáno tradicí.

Specifikum daně z nemovitostí je, že samotné držení nemovitosti nepřináší žádný příjem a daňové přiznání jsou povinni podat všichni, což např. daň z příjmů se strhává většinou u zdroje.

Daň se skládá ze dvou částí, z **daně ze staveb** a **daně z pozemků**. Toto rozdělení vyplývá ze skutečnosti, že vlastník pozemku nemusí být vždycky současně i vlastníkem stavby a naopak [14]. Obě upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí.

Daň z pozemků

Předmětem této daně jsou všechny pozemky na území ČR, které jsou uvedené v katastru nemovitostí. Dani naopak nepodléhají vodní plochy, pozemky určené pro obranu státu, lesní pozemky, které jsou ochranné či slouží k zvláštnímu určení atd.

Poplatníkem pro tuto daň se stává vlastník pozemku. Avšak v případě, kdy je vlastníkem stát, je poplatníkem daně organizační složka státu nebo jiná PO, která má právo trvalého užívání nebo se toto právo změnilo na výpůjčku. Existují ale i případy, kdy poplatníkem se stává nájemcem či popřípadě i uživatel. Pokud vzniká povinnost odvádět daň více poplatníkům, platí daň všichni stejně a nerozdílně, jestliže se nedomluví jinak.

Osvobození od daně se vztahuje na pozemky ve vlastnictví států, krajů a obcí, dále hřbitovů, škol, muzeí a další.

ZD je buď cena zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² ve vyhlášce, který se počítá pouze u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů, anebo cena pozemku zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. lednu zdaňovacího období či součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč, se kterou se počítá jen u pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním průmyslovým chovem ryb. Ostatní pozemky mají jako základ daně skutečnou výměru pozemku v m² zjištěnou k 1. 1. zdaňovacího období.

Sazby daně jsou v zákoně stanoveny v Kč či % dle jednotlivých druhů pozemků, které se od 1. 1. 2010 zdvojnásobují. Upravená sazba daně se pak vynásobí koeficienty, jako je například koeficient dle počtu obyvatel či místní.

Daň ze staveb

Této dani podléhají všechny stavby na území ČR, mezi které se řadí stavby, byty a nebytové prostory vedené v katastru nemovitostí. Předmětem daně však nejsou přehrady, vodárenské objekty, silnice, dálnice, železnice atd.

Poplatníkem pro daň ze staveb je vlastník stavby, popřípadě nájemce či uživatel. V případě, že je vlastníkem stát, poplatníkem je buď organizační složka státu, anebo PO, které se právo trvalého užívání změnilo na výpůjčku. Stejně jako u daně z pozemků, pokud nastane možnost, že bude více vlastníků, platí daň všichni společně a nerozdílně.

Osvobození od daně je u staveb ve vlastnictví státu, krajů, obcí a také u staveb spravované Pozemkovým fondem České republiky, stavby ve vlastnictví církví, obecně prospěšných společností, škol, knihoven, galerií a mnoho dalších.

ZD u staveb se zjišťuje z výměry půdorysu nadzemní části stavby v m² dle stavu k 1. lednu zdaňovacího období a u bytů a samostatných nebytových prostor je výměra podlahové plochy bytu v m² nebo výměra podlahové plochy samostatného nebytového prostoru v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období, která se násobí koeficientem 1,20.

Sazba daně se stanovuje zvlášť pro jednotlivé typy staveb. Následně se sazba daně podle nového zákona vydaného v roce 2010 zdvojnásobuje. Tyto upravené sazby se zvyšují o 0,75 Kč za každé nadzemní podlaží, které přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. Stavby, které slouží k podnikání, se upravená sazba zvyšuje za každé další nadzemní podlaží a nepřihlíží se na poměr k zastavěné ploše. Nakonec se sazba daně vynásobí koeficienty.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Daňové přiznání se podává do 31. ledna zdaňovacího období. Daň je splatná k 31. 5. běžného zdaňovacího období, jestliže daňová povinnost není vyšší jak 5 000 Kč. U zemědělské výroby a chovu ryb se daň splácí ve dvou splátkách, a to 31. 8. a 30. 11. U dalších, kdy je daňová povinnost vyšší jak 5 000 Kč, je splatná ve dvou termínech 31. 5. a 30. 11.

2.5.3 Převodové daně

Pod převodové daně se řadí **daň z převodu nemovitosti, daň dědickou**

a **darovací**, které upravuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitosti.

Jsou to daně jednorázové, které nemají pravidelný časový charakter, poněvadž se vážou na bezúplatné převody movitého a nemovitého majetku mezi subjekty [5].

Daň dědická

Poplatníkem daně je dědic, který získal dědictví či jeho část ze závěti, zákona nebo popřípadě z obou těchto právních důvodů.

Předmětem daně je majetek, který je nabyt zděděním. Majetkem podle zákona pro tyto účely jsou nemovitosti a věci movité (cenné papíry, peněžní prostředky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty). Stěžejní pro stanovení předmětu daně je skutečnost, kde zesnulí měl trvalý pobyt a jaké měl občanství v době smrti. Jestliže byl občanem a měl trvalý pobyt v době smrti v ČR, vybírá se daň z celého jeho movitého majetku, i když je celý majetek či jeho část v zahraničí. Byl-li občanem ČR, ale neměl-li trvalý pobyt v tuzemsku, vybírá se daň pouze z jeho movitého majetku na území ČR. Pokud však nebyl občanem ČR, vybírá se daň z jeho movitého majetku, jež se nachází v tuzemsku. Z nemovitosti vyskytující se v tuzemsku, se vybere daň bez ohledu na státní příslušenství či bydliště nebožtíka. Pokud se nemovitost nachází v cizině, tak se daň nevybírá.

Základ daně se skládá z ceny majetku, který byl nabyt jednotlivým dědicem, jež je snížena o prokázané dluhy, které přešly na dědice, cenu osvobozeného majetku, přiměřené náklady spojené s pohřbem, odměnu a hotové výdaje notáři a dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu. Výsledná daňová povinnost se vynásobí koeficientem 0,5.

Daň darovací

Poplatníkem pro tuto daň je obdarovaný, který majetek bezplatně nabyt. Předmětem daně je tedy bezúplatné nabytí majetku a majetkem pro tyto účely daně jsou nemovitosti, movité věci a jiný majetkový prospěch. Předmětem daně však nejsou dotace, příspěvky a podpory ze státního rozpočtu, prostředky poskytnuté z rozpočtu EU či z Národního fondu a jiné.

Základ daně je tvořen cenou majetku, který byl darován, snížený o prokázané dluhy, cenu osvobozeného majetku a clo a daň placenou při dovozu.

Rozdělení do skupin pro účely výpočtu daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí

Rozdělení vyjadřuje vztah poplatníka k zůstaviteli, dárci nebo nabyvateli a je podkladem pro zjištění sazby daně, která se z toho dále odvíjí.

Tab. 2.3 Rozdělení osob do skupin

I. skupina	Příbuzní v přímé řadě a manželé
II. skupina	Příbuzní v řadě pobočné (sourozenci, synovci, strýcové, osoby, které žijí s osobou ve společné domácnosti alespoň 1 rok a jiné)
III. skupina	Ostatní FO a PO

Pramen: Daňová soustava 2010

Pro daň dědickou i darovací platí, že jsou osvobozeny v případě, kdy vztah poplatníka k zůstaviteli či dárci, je zařazen do I. nebo II. Skupiny. Pro III. skupinu platí, že se osvobozuje jen část a to, peněžní prostředky, vklady a cenné papíry ve výšce 20 000 Kč, pro movité věci osobní povahy ve stejné výši. Ostatní druhy osvobození jsou dále uvedeny v zákoně. Sazby daně dědické a darovací pro třetí skupinu osob jsou uvedeny v příloze 2.

Poplatník podává daňové přiznání u daně dědické a darovací do 30 dnů ode dne, kdy došlo ke vzniku darovací smlouvy, bylo ukončeno dědické řízení. Daň je vykalkulována správcem daně a vyměřena platebním výměrem, který do 30 dnů od jeho přijetí musí poplatník uhradit.

Daň z převodu nemovitostí

Poplatníkem této daně je převodce, čili prodávající, a ručitelem je nabyvatel. Poplatníkem je nabyvatel, jen v případě jde-li o získání nemovitosti například při exekuci, vyvlastnění, v insolvenčním řízení apod. Pokud však se jedná o výměnu, jsou poplatníci oba, nabyvatel i převodce.

Úplatný převod či přechod vlastnictví k nemovitostem je předmětem daně z převodu nemovitostí.

ZD je např. cena zjištěná, platná v den nabytí nemovitosti a to v případě, kdy je cena nemovitosti sjednaná nižší než cena zjištěná, pokud však je cena sjednaná vyšší než cena zjištěná, je ZD cena sjednaná. Dále může být základem daně v případě vydržení cena zjištěná, která je platná v den sepsání osvědčení o vydržení apod. Sazba daně činí 3 %.

Termín pro podání daňového přiznání je stejný s termínem splatnosti a podává se do konce 3. měsíce, který následuje po měsíci, kdy došlo ke skutečnostem daných zákonem.

2.6 Nepřímé daně

Daně nepřímé se dělí na **selektivní daně** a **univerzální daně**. Univerzální je vlastně **daň z přidané hodnoty**. Navíc selektivní daně se dále člení na **spotřební daně** a **daně ekologické**. Do spotřební daně se pak řadí daň z lihu, piva, minerálních olejů, vína a meziproductů a tabákových výrobků. Naopak do ekologické daně se zařazuje daň z pevných paliv, z elektřiny a ze zemního plynu a některých dalších plynů.

2.6.1 Univerzální daň

Daň z přidané hodnoty (DPH)

Podstatou DPH je zdanit přidanou hodnotu, tedy hodnotu zboží, kterou si plátce u této daně přidává k hodnotě nakoupeného zboží. V konečném výsledku tato daň nejvíce zatěžuje výdaje konečného spotřebitele [33]. Ten ji však neodvádí, do státního rozpočtu se dostane pomocí tzv. plátců daní.

Daň z přidané hodnoty je v posledních desetiletích 20. století masově zaváděna v zemích, kde je vyspělá tržní ekonomika. V České republice bylo DPH zavedeno od 1. 1. 1993 [10]. Mít v zemi DPH je také jedna z mnoha podmínek, aby se státy mohly stát členem EU [6]. Patří tedy k daním, které jsou nejvíce harmonizované. U nás ji upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Správu daně z přidané hodnoty zabezpečují příslušné finanční úřady (FÚ) a při importu celní úřady. FÚ mají odpovědnost za kontrolu správnosti placení daně a podílí se na registraci plátců DPH a jejím zrušení, následně provádějí kontrolu výpočtu a odvodu daní přímo v jednotlivých podnicích.

DPH má samozřejmě své výhody, což je například neutralita. Neutralita této daně souvisí s tím, že je neutrální vůči konkurenci či organizační struktuře podnikatele a nediskriminuje. Dalším pozitivem je, že tu existuje možnost zdanit služby, u nichž je všeobecně více možností daňových úniků [6]. Dále je kladně hodnoceno u DPH její výhodnost pro mezinárodní obchod, odolnost proti daňovým únikům či spolehlivost výnosů pro stát

Naopak mezi nevýhody DPH se řadí poměrně velikou náročnost na administrativu s touto daní spojenou. Negativem je i náročnost přechodu na novou daň. Zavedení daně z přidané hodnoty sebou nese složitý a náročný politický a administrativní proces.

V neposlední řadě je nevýhodou, že u této daně jsou obavy ze zvýšení inflace.

Předmětem daně je dodání zboží, převod nemovitostí, poskytnuté služby (pořízení služeb z EU nebo třetí země), pořízení zboží z jiného členského státu EU a dovoz zboží z třetích zemí [14]. Plnění, které je předmětem daně, musí splňovat, že k plnění došlo v rámci ekonomické činnosti úplatně osobou povinnou k dani (ekonomická činnost je činnost výrobců, obchodníků, poskytování služeb, zemědělská výroba, soustavně vykonávané nezávislé činnosti a příjmy ze soustavného využití hmotného a nehmotného majetku³) a rovněž místo plnění se nachází v ČR.

Osobou povinnou k dani je FO či PO, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Osobou povinnou k DPH je i PO, která nebyla zřízena za účelem podnikání, jestliže vykonává ekonomickou činnost.

Osvobození od daně lze rozdělit na bez nároku na odpočet daně a s nárokem na odpočet daně. Mezi osvobozené od daně bez nároku na odpočet patří například rozhlasové a televizní vysílání, finanční činnost, výchova a vzdělání či třeba zdravotnické služby. Mezi osvobození od daně s nárokem na odpočet patří například dodání zboží do jiného členského státu EU či pořízení zboží z jiného členského státu EU aj.

Registrace osoby povinné k dani vzniká v případě, že její obrat byl za posledních po sobě následujících měsíců nejméně 1 000 000 Kč, popřípadě se může stát osobou povinnou k dani dobrovolně. Podle výše obratu se dále stanovuje i zdaňovací období. V případě, že osoba povinná k dani neměla obrat větší za předcházející rok jak 10 000 000 Kč, stává se čtvrtletním plátcem. Pokud je obrat větší jak 10 000 000 Kč, zdaňovacím obdobím je měsíc.

Stručně řečeno základ daně je rozdíl mezi daní na vstupu (uskutečněná zdanitelná plnění) a daní na vstupu (přijata zdanitelná plnění). Jestliže během zdaňovacího období je více daně na vstupu vzniká osobě povinné k dani nadměrný odpočet, v opačném případě vlastní daňová povinnost.

Sazby daně jsou dvě, základní a snížená. Základní je ve výši 20 % a je používána ve většině případů. Snížená je 10 % a poskytuje se na potraviny, časopisy a knihy, vstupenky či potraviny.

Daňové přiznání se podává do 25 dne následující po skončení zdaňovacího období i v případě, že nevznikla daňová povinnost. Ve stejném termínu je daň i splatná.

2.6.2 Selektivní daně

2.6.2.1 Spotřební daně

Spotřební daně byly do našeho daňového systému stejně jako DPH zahrnuty v roce 1993, čímž se daňová soustava ČR značně zmodernizovala a přiblížila se daňovým soustavám vyspělých států.

Tento typ daní se řadí na třetí pozici jako nejvýznamnější příjem do státního rozpočtu České republiky [2]. Důvodem uplatňování těchto daní je především velký příjem do státního rozpočtu. A také mají důvod ekologický a zdravotní, jelikož spotřební daň je uvalována především na výrobky, které negativně působí na zdravotní stav obyvatelstva a nepříznivě ovlivňuje životní prostředí.

Spotřební daně se dělí na **daň z minerálních olejů, daň z piva, daň z vína a meziproduktů, daň z lihu a daň z tabákových výrobků** a jsou upravovány zákonem č.353/2003 Sb., o spotřebních daních. Největší výnos z těchto pěti daní má daň z minerálních olejů, která se podílí na celku 2/3. Což například výnos z vína a meziproduktů je zanedbatelný a má přibližně 1 % podíl na spotřebních daních [14]. Správu daní nad spotřebními daněmi vykonávají celní úřady a celní ředitelství.

Plátcem daně je PO nebo FO, která je provozovatelem daňového skladu (prostorově ohraničený objekt, ve kterém se dané výrobky, jež prozatím nejsou zatíženy spotřební daní, vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají a odesílají), oprávněným příjemcem, daňovým zástupcem nebo výrobcem, kterému vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Poplatníkem je konečný spotřebitel daného výrobku, na který je uvalena daň.

Předmětem daně jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropského společenství (ES) vyrobené či do něj dovezené.

Povinnost odvodit daň vzniká výrobou výrobku na daňovém území ES nebo dovozem výrobku do ES. Povinnost zaplatit a přiznat daň vzniká okamžikem uvedení výrobků do volného daňového oběhu (takový oběh, ve kterém výrobkům vznikla povinnost přiznat spotřební daň) na daňovém území ČR.

Základ daně je množství daného výrobku. Daň se získá vynásobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný výrobek. V zákoně jsou uvedeny přesné pevné sazby daně, uváděné v peněžních jednotkách, k jednotlivým fyzikálním jednotkám.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí, kterému vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, musí podat daňové přiznání za každou jednotlivou daň zvlášť příslušnému celnímu úřadu, a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla tato povinnost.

2.6.2.2 Ekologické daně

S touto dani se poprvé setkává nejen Česká republika, ale i jiné země, teprve nedávno. U nás konkrétně začala platit od 2008 a upravuje ji zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Důvodem pro vznik tohoto typu daní byl zapříčiněn stále zhoršujícím se stavem životního prostředí. Jedná se o spotřebu energie, jejichž smyslem je redukce spotřeby energie a tím i emisí CO₂ [14].

Mezi ekologické daně řadíme **daň ze zemního plynu a dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny**.

Předmětem daně je u daně ze zemního plynu a dalších plynů plyny určené pro pohon motorů, výrobu tepla a jiné, jako například pro stroje používané při stavbách. Předmětem daně u daně z pevných paliv je černé uhlí, brikety, koks, či smola. A u daně z elektřiny je to elektrická energie. Základem daně je množství daného média vyjádřeného ve fyzikálních jednotkách.

Plátcem daně u daně ze zemního plynu a dalších plynů je osoba dodávající na území ČR plyn konečnému spotřebiteli, u daně z pevných paliv je to dodavatel paliv, který paliva dodal v tuzemsku konečnému spotřebiteli a jiné FO a PO uvedené v zákoně a u daně z elektřiny to je dodavatel elektřiny, který elektřinu dodal v tuzemsku konečnému spotřebiteli či provozovatele distribuční a přenosové soustavy atd. [2].

Sazby daně jsou pevné na jednotku množství a jsou rozdílné podle použití. Zdaňovací období je pro všechny plátce daně ekologických daní kalendářní měsíc a splatnost je do 25. dne následujícího měsíce po zdaňovacím období.

3 Charakteristika daňových soustav vybraných zemí Evropské unie

Evropskou unii tvoří 27 států a každý stát má pochopitelně svou vlastní daňovou soustavu založenou na tradicích, historii atd. Z toho vyplývá, že dané seskupení států je velice rozdílné a rozmanité. Dochází tedy ke koordinaci daní, které má zajistit podmínky, kdy daně netvoří bariéry pro volný pohyb zboží, lidí, kapitálu či služeb [7]. Mezi hlavní důvod pro harmonizaci můžeme zařadit vliv globalizace, která nastoupila na scénu ve velkém měřítku v druhé polovině 20. století, kdy se přechází od regionálních trhů k trhům celosvětovým, což vede k markantnímu pohybu v mezinárodním obchodě, vzniku nadnárodních korporací, přesunu kapitálu a při těchto pohybech dochází ke střetávání jednotlivých daňových systémů [12].

S harmonizací daní v rámci EU se počítalo, dá se říct, od samého počátku vzniku integrace. Je však vhodné zmínit se v této chvíli o daňové harmonizaci a konkurenci, protože jsou členské státy EU, které jsou proti harmonizaci například Anglie a naopak jsou státy, které jsou pro harmonizaci jako Německo či Francie. Celá tato situace vede k zdlouhavějšímu procesu harmonizace daní než je například v případě harmonizace účetnictví.

Harmonizace přímých daní v EU

Zpočátku se u daní přímých předpokládal snadnější proces harmonizace než u nepřímých, protože až na Itálii je rozdělení daní přímých v ostatních členských zemích stejné [8]. Ovšem při podrobnější prozkoumání jednotlivých přímých daní každého státu se zjistily velké odlišnosti například ve způsobu stanovení daňových základů, vymezení předmětů daně či poplatníků, odpočtech, slevách atd. Zjistilo se také dále, že dílčí státy tento typ daní považují za důležitý nástroj hospodářské politiky a přikládají velký význam národním tradicím a suverenitě [7]. Z daného důvodu se EU začala věnovat v této oblasti hlavně té části, která je bezprostředně důležitá pro hladké fungování jednotného trhu (odstranění bariér společného trhu), což se týká především daně z příjmů PO neboli daň ze zisku firem. Tento druh daně velice ovlivňuje podnikání na společném trhu, jelikož kapitál je vysoce mobilním faktorem. Ve zkratce řečeno, v oblasti přímých daní nedochází téměř ke změnám a tato oblast stagnuje [4].

Harmonizace nepřímých daní v EU

Jestliže v přímých daních nedochází k téměř žádným změnám, tak nepřímé daně

jsou na tom lépe. Důvod proč tomu tak je, je jasný, a to, že harmonizace těchto daní je nutná pro zajištění fungování společného trhu v rámci EU [4].

3.1 Daňová soustava Slovenské republiky

Slovenský daňový systém se na rozdíl od našeho dělí na daně **státní** a **místní** [34], což je rozdělení daně dle subjektu daně.

Státní lze dále členit na **přímé** a **nepřímé**. Do přímých daní patří daně z příjmů FO a PO. Rozdílem od naší daňové soustavy je, že na Slovensku se nevybírání [12] daň z převodu nemovitosti, darovací daň a dědickou daň a také, že v přímých daních se nenachází daň silniční a daň z nemovitostí, která je součástí místních daní. Nepřímé daně se dělí na **univerzální** a **selektivní** daně jako u nás. Univerzální daň je vlastně daň z přidané hodnoty a selektivní jsou vlastně spotřební daně, které se člení přibližně stejně jako u nás na daň z minerálního oleje, daň z vína, daň z piva, daň z lihu, daň z tabákových výrobků. Na Slovensku navíc však mají ještě daň z energií.

Místní daně se skládají z daní ze psa, za užívání veřejného prostranství, za ubytování, za prodejní automaty, za nevýherní hrací přístroje, za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města, daň za jaderné zařízení, poplatek za komunální odpady a drobné stavební odpady a již zmíněné daně z motorových vozidel a daně z nemovitosti (ty jsou děleny odlišně než u nás na daň z pozemků, ze staveb, z bytů).

3.1.1 Státní daně (Štátne dane)

3.1.1.1 Přímé daně

Daň z příjmů FO (Daň z príjmov fyzických osôb)

Problematiku této daně upravuje stejný zákon jako daň z příjmů PO, tedy zákon č. 595/2003 Sb., o dani z příjmů. Dle tohoto zákona je poplatníkem stejně jako v České republice daňový rezident s neomezenou daňovou povinností či nerezident s omezenou daňovou povinností (vysvětlení pojmu viz kapitola DPPO a DPFO). Výjimku tvoří fyzické osoby, které splňují podmínku rezidenta, ale zdržují se na území Slovenska za účelem studia či lékařské péče [8]. Plátcem daně je zpravidla zaměstnavatel, který má povinnost daň spočítat, srazit a odvést z příjmů poplatníka (zaměstnance). Mohou nastat případy, že plátcem je

poplatník. Stává se to v případě, kdy poplatník je osoba samostatně výdělečně činná.

Předmětem daně jsou příjmy FO, které jsou na rozdíl od české daňové soustavy děleny na čtyři druhy příjmů [31], a to: **příjmy ze závislé činnosti, příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti a z pronájmu a ostatní příjmy**. Pro každou z těchto skupin příjmů se počítá samostatný dílčí základ daně. Předmětem zdanění není třeba přijaté náhrady, příjmy z dědictví a darování aj. [12].

Osvobozeny od daně z příjmů FO jsou například příjmy z prodeje nemovitosti, pokud měl poplatník ve svém vlastnictví nemovitost alespoň 5 let před jejím prodejem či stipendia [26].

Základ daně se vypočítá jako souhrn jednotlivých dílčích ZD. ZD se může snížit o daňovou ztrátu z minulých let, která ale nejde uplatnit u příjmů ze závislé činnosti.

Sazba daně činí opět 19 %. Na Slovensku nemají slevu na poplatníka v takové podobě jak je u nás, ale jako takovou mají nezdanitelnou část daně. Ta pro rok 2011 činí ročně 3 559,20 € a měsíčně 296,60 €. ZD se odečte o nezdanitelnou část. Výsledný ZD se vynásobí sazbou daně. Výsledná daň jde upravit o slevu na dani na manželku. Dále lze upravit daň zvýhodnění na vyživované dítě a může vzniknout daňový bonus.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Vybírají se však měsíční zálohy formou mzdy u zaměstnance. V jiném případě formou vypočtením zálohy dle poslední známe daňové povinnosti. Splatnost a datum odevzdání je do konce března či do konce června, pokud tak rozhodl správce daně.

Daň z příjmů PO (Daň z příjmů právnických osob)

Dle zákona č. 595/2003 Sb., o dani z příjmů poplatníkem daně je PO, která má sídlo na území Slovenské republiky nebo místo skutečného vedení. Tyto osoby jsou povinné zdaňovat příjmy ze slovenských i zahraničních zdrojů. Zákon dále definuje místo skutečného vedení jako místo, kde se přijímají řídicí a obchodní rozhodnutí statutárních orgánů a dozorčích orgánů PO. V takovém případě místo skutečného vedení nemusí být zapsané v obchodním rejstříku [20].

Dále jsou podle tohoto zákona předmětem daně [12] příjmy právnických osob, především akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným a družstev. U jiných právnických subjektů je předmětem daně jen některé jejich dosažené příjmy, jsou to například investiční a podílové fondy, veřejné obchodní společnosti, komoditní společnosti, poplatníci, kteří nebyli zřízení a založeni za účelem podnikání atd. Slovenská republika aplikuje

tzv. jednoduchý systém korporátního zdaňování, což znamená, že zisk je plně zdaněn již na úrovni společnosti a rozdělný zisk v rukou korporátních a individuálních akcionářů už dále daněn není [8].

Osvobozeny od daně jsou přibližně stejné příjmy jako u nás, například příjmy zájmových sdružení PO, profesních komor, občanských sdružení včetně odborových organizací, politických stran aj.

Základ daně [26] se stanoví jako rozdíl mezi příjmy a výdaji, z čehož vznikne výsledek hospodaření PO, který se následně, jako u nás, dále upravuje. Samozřejmě i na Slovensku se výdaje rozděluje na daňově uznatelné a neuznatelné. Aby výdaje mohly být daňově uznatelné, musí to být výdaje na dosažení, zabezpečení a udržení zdanitelných příjmů. Základ daně se následně snižuje o daňovou ztrátu, kterou lze uplatnit po dobu maximálně 7 po sobě následujících zdaňovacích obdobích, ve kterém vznikla. Dále se upravuje o odpisy, které jsou daňově uznatelné, v účetnictví se mohou používat i jiné odpisové sazby

Jednotná sazba daně je 19 %. Zdanitelným obdobím je kalendářní rok či hospodářský. Daňové přiznání se podává do konce měsíce března následujícího roku po skončení zdaňovacího období, v případě, že má poplatník příjmy ze zahraničí. Správce daně může prodloužit lhůtu pro odevzdání daňového přiznání na konec června [8]. Poplatník má povinnost platit zálohy v závislosti na výši poslední známé daňové povinnosti (pokud nebyla jeho poslední známá daňová povinnost vyšší, jak 1 659,70 € nemusí poplatník zálohy platit) [12].

Skupinové zdanění firem není možné na Slovensku.

3.1.1.2 Nepřímé daně

Daň z přidané hodnoty (Daň z pridanej hodnoty)

Daň z přidané hodnoty na Slovensku upravuje zákon č. 222/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Zákon definuje předmět daně, což je dodání zboží či služby za protihodnotu v tuzemsku uskutečněné osobou povinnou k dani, dále nabytí zboží za protihodnotu na Slovensku z jiného členského státu EU a dovoz zboží do tuzemska.

Osoba povinná k dani stejně jako v České republice je každá osoba, která vykonává nezávisle jakoukoliv ekonomickou činnost dle tohoto zákona bez ohledu na účel či výsledek této činnosti. Osoba povinná k dani má povinnost se registrovat u příslušného finančního úřadu jako poplatník DPH v případě, že jeho obrat činil za posledních po sobě následujících

měsíců minimálně 49 790 € [23]. Možná je samozřejmě i registrace dobrovolná.

Osvobození od daně jsou například poštovní služby, zdravotnická péče, výchovné a vzdělávací služby či třeba pojišťovací služby.

Základ daně je rozdíl poskytnutých a dodaných služeb a zboží. Sazba daně je snižená a základní. Základní je ve výši 19 % a zahrnuje většinu služeb a výrobků. Avšak v momentální chvíli je ve skutečnosti základní výše DPH na Slovensku 20 %. Tato výše DPH je dočasná a vrátí se na původní hranici uvedenou v zákoně ve chvíli, kdy vysoký schodek státního rozpočtu klesne pod 3 %. Snižená sazba daně se vyskytuje na úrovni 10 % a uplatňuje se na léky a pomůcky pro handicapované. Stejně jako v ČR vzniká i na Slovensku buď vlastní daňová povinnost, nebo nadměrný odpočet.

Daňové přiznání se podává do 25. dne následujícího měsíce po skončení zdaňovacího období. V daném termínu je daň splatná. Obdobně jako u nás je ve Slovenské republice z výše obratu určován, zda je osoba povinná k dani měsíční či čtvrtletní plátcem. Čtvrtletním plátcem se stává, jestliže jeho obrat je nižší jako 331 939,19 €. V opačném případě se stává měsíčním plátcem daně.

Spotřební daně (Spotrebne dane)

Spotřební daně jsou upravené šesti různými zákony, které určují, za jakých podmínek se vybírají spotřební daně z minerálního oleje, alkoholu a lihovin, vína, piva, tabákových výrobků a energií (elektrina, uhlí, zemní plyn). Tato daňová úprava je plně v souladu ze směrnicí EU [26]. Předmětem spotřební daně jsou minerální oleje, piva, vína, tabákové výrobky, alkohol a lihoviny vyrobené na daňovém území (SR), dodané na daňové území jiného členského státu nebo dovezené na daňové území třetích zemích. Avšak předmět daně u energií je jiný. V případě elektřiny je předmět daně elektřina kódu kombinované klasifikace 2716, u zemního plynu je to dle kódu kombinované klasifikace a u daně z uhlí je to například černé uhlí, koks, polokoks aj.

Spotřební daň z minerálního oleje upravuje na Slovensku zákon č. 98/2004 Sb., o spotřební dani z minerálního oleje. Základ daně tvoří množství minerálního oleje vyjádřeného v litrech při teplotě 15 stupňů Celsia nebo v kg či množství v něm obsahované energie vyjádřené v gigajoulech. Sazba daně motorového benzínu se stanovuje v závislosti od kódu kombinované klasifikace a činí na 1 000 litrů 481,31; 514,50 či 597,49 € [25]. U topného oleje sazba daně je ve výši 26,55 € na jednu tunu a u zkapalněných plyných uhlovodíků je 182 €/1 000 kg.

Zákon č. 106/2004 Sb., o spotřební dani z tabákových výrobků upravuje zdanění tabákových výrobků na Slovensku. Základ daně u tabákových výrobků vychází z množství tabákových výrobků vyjádřených v kusech či v kg s výjimkou cigaret a počet kusů cigaret ve spotřebitelském balení a cena cigaret na kontrolní známce. Sazba daně u cigaret je kombinovaná. Specifická část je 59 € na 1 000 kusů a procentuální část činí 23 % z ceny cigaret. Minimální sazba daně z cigaret je však 90 €/1 000 kusů.

Daň z vína je upravovaná zákonem č. 104/2004 Sb., o spotřební dani z vína. Základ daně se vyjadřuje jako množství vína v hektolitrech. Sazba daně činí u tichého vína 0 €/hl, u šumivého vína 79,66 €/hl, u šumivého vína s obsahem alkoholu nejméně 8,5 % 56,42 €/hl či u meziproductů 82,98 €/hl.

Zdanění piva upravuje zákon č. 107/2004 Sb., o spotřební dani z piva. ZD je tvořen množstvím piva vyjádřeného opět v hektolitrech. Základní sazba činí 1,65 €/stupeň Plato/hl a snížená sazby 1,22 €/stupeň Plato/hl.

Lih je upraveno zákonem č. 105/2004 Sb., o spotřební dani z lihu. Základem daně je množství lihu vyjádřeného v hektolitrech 100% alkoholu při teplotě 20 stupňů Celsia. Sazba daně se člení na základní a sníženou, přičemž základní sazba je ve výši 939,38 €/hl a snížená je 469,69 €/hl.

Energie upravuje zákon č. 609/2007 Sb., o spotřební dani z elektřiny, uhlí a zemního plynu. Základ daně u elektřiny je množství elektřiny v MWh, u uhlí množství uhlí v tunách a u zemního plynu množství zemního plynu v kWh. Sazba daně činí u elektřiny 1,32 €/MWh, u uhlí 10,62 €/t a u zemního plynu pohonná látka 13,27 €/MWh a palivo na výrobu tepla 1,32 €/MWh [25].

Spotřební daně spravuje příslušný celní úřad. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Daňové přiznání se podává do 25. dní po ukončení zdaňovacího období. Ve stejném termínu je daň splatná.

3.1.2 Místní daně (Miestne dane)

Místní daně upravuje zákon č. 582/2004 Sb., o místních daních a místním poplatku za komunální odpady a drobné stavební odpady. Jak již výše bylo řečeno, mezi místní daně se řadí daň ze psa, z nemovitosti, za užívání veřejného prostranství, za ubytování, za prodejní automaty, za nevýherní hrací přístroje, za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města, za jaderné zařízení a poplatek za komunální odpady a drobné stavební odpady.

Za místní daň se považuje i daň z motorových vozidel, kterou však ukládá vyšší územní celek [12].

Správu daně z nemovitosti vykonává obec, na jejímž území se nemovitost nachází, u daně z motorových vozidel vykonává daňový úřad místně příslušný dle místa evidence vozidla k 31. prosinci předcházejícího roku a u ostatních místních daní správu vykonává obec, která jich na svém území zavedla [21].

3.2 Daňový systém Rakouska

Daňový systém Rakouska v základu je podobný daňovým systémům v jiných členských zemích a zároveň je dle Světové banky považován [32] za jeden z nejsložitějších v rámci Evropské unie. Specifické pro daný systém je i nadprůměrné daňové zatížení. Vyšší je už jen v dalších 5 členských zemích, a to ve Francii, Itálii, Belgii, Švédsku a Dánsku. Příčinou vysoké míry zdanění je dán vysokým zdaněním firem a množstvím daňových plateb placených korporací během roku.

Mezi hlavní zdroje [29] státního rozpočtu z řad rakouských daní se řadí příjmy a zisky jednotlivců a společností, takže přímé daně. Dalším důležitým zdrojem je DPH.

Všeobecně se daně dělí na **přímé** a **nepřímé**. Mezi přímé se řadí daně z příjmů, které v Rakousku má podobu u fyzických osob **daň z příjmů FO** (jeho součástí je i daň z výnosu kapitálu) a u právnických osob **daň z příjmů PO**. Dalšími přímými daněmi jsou např. **daň z pozemků**, **daň z hodnoty pozemku**, **daň z převodu nemovitosti**, **daň z protipožární ochrany**, **daň z motorových vozidel**, **pojišťovací daň** či **kostelní daň** aj. Daň dědická a darovací byla zrušena a rakouská daňová soustava tyto daně dále již nemá. Mezi nepřímé se řadí **daň z přidané hodnoty**, **spotřební daň**, **daň z energií** či **daň z reklamy** aj.

3.2.1 Přímé daně

Daň z příjmu FO (Einkommensteuer)

Dle zákona o dani z příjmů FO dani podléhají jen fyzické osoby, mající na území Rakouska bydliště či obvyklý pobyt a jejich daňová povinnost je neomezená (jsou zdaněny jejich příjmy na území Rakouska i celosvětově). Avšak poplatníky daně se samozřejmě stávají také i osoby, které v rámci Rakouska nebydlí a ani nemají obvyklý pobyt, jinak řečeno daňový nerezidenti, a ti mají omezenou daňovou povinnost, což znamená, že se zdaňují jen příjmy

na území Rakouska. Omezená daňová povinnost se vztahuje jen na vyjmenované příjmy v § 98. Pokud je pobyt delší jak šest měsíců, mají fyzické osoby v zásadě neomezenou daňovou povinnost [29]. Daňoví nerezidenti, jejichž příjmy na území Rakouska dosahují alespoň 90 % za kalendářní rok nebo nemají příjmy podléhající dani v hodnotě ne více než 11 000 €, se mohou přihlásit jako daňoví rezidenti a nechat si tak zdanit všechny své příjmy, rakouské i celosvětové. Může tak být učiněno na základě toho, že daňový nerezident je státní příslušník z jakéhokoliv členského státu EU.

Předmětem daně z příjmů jako v případě České republiky je více, v Rakousku jich je konkrétně sedm [29]. Jsou to příjmy ze zemědělství a lesního hospodářství, příjmy ze samostatné činnosti (vědci, právníci, lékaři aj.), příjmy z podnikání, příjmy ze závislé činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a pronajímání a ostatní příjmy. Příjem, který nespadá pod vyjmenované druhy příjmů, není zdanitelný [12]. Osvobozeny jsou například sociální příspěvky, přijaté dotace aj.

Základ daně vychází ze souhrnu jednotlivých druhů příjmů, ze kterého se následně odečtou daňově uznatelné výdaje, jež jsou stanoveny v zákoně. Podmínkou pro to, aby výdaje mohly být daňově uznatelné, je, že se musí jednat o výdaje na dosažení a udržení příjmů. Opět se může uplatnit ztráta z minulých let, o kterou se sníží základ daně.

Rakušané nemají jen jednu sazbu daně, ale mají jich více. Jsou založeny na principu čím vyšší plat, tím vyšší zdanění. Rakouský poplatník mající mzdu do 11 000 € včetně nemá žádnou daň, protože příjmy do 11 000 € je osvobozena. V případě jiné výše příjmu je v tabulce 3.1 názorně ukázána, jak se dochází k výpočtu daně dle daného zákona.

Tab. 3.1 Výpočet daně z příjmů FO pro rok 2011.

Příjem	Daň z příjmů v €
Od 11 000 € do 25 000 € včetně	$\frac{\text{příjem} - 11000}{14000} \cdot (5110)$
Od 25 000 € do 60 000 € včetně	$\frac{\text{příjem} - 25000}{35000} \cdot (15125 + 5110)$
Od 60 000 €	$(\text{příjem} - 60000) \cdot 0,5 + 20235$

Pramen: Einkommensteuergesetz § 33 odst. 1

Určitá skupina fyzických osob (FO, mající příjmy ze samostatné činnosti a příjmy z podnikání) si může zvolit paušální odpočet výdajů místo standardního odpočtu. Paušální částka je stanovena jako procento z hrubého příjmu po odečtení plateb sociálního pojištění a ta činí například u spisovatelské, vyučovací, vědecké či výchovné činnosti 6 %, maximálně 32

však 13 200 €, jinak 12 %, maximálně ale 26 400 €.

Daň jde snížit samozřejmě o slevy. V Rakousku mají na rozdíl od nás slevu pro manželské páry, ta činí 364 €, avšak pokud příjem manžela či manželky nepřesáhne 2 200 € ročně. V případě, že vychovávají alespoň jedno dítě, limit se zvýší na 6 000 € [12]. U samoživitele je sleva na dítě u jednoho 494 €, když má FO dvě děti tak 669 €, v případě tří a více dětí to činí 220 € za každé další dítě ročně. Dále mají například jako slevu na dani zaměstnanci příplatek na dopravu a ta činí 291 € ročně aj.

Příjem ze závislé činnosti je jako u nás srážen ze mzdy zaměstnavatelem měsíčně, čímž se tvoří zálohy. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, popřípadě hospodářský rok. Daňové přiznání se podává do konce dubna, avšak jestliže bylo podáno daňové přiznání elektronicky, datum odevzdání je 30. června [12].

Součástí zákona o dani z příjmů FO je taky daň z výnosu kapitálu [29] (Kapitalertragssteuer). Této dani podléhají nejdůležitější formy výnosů z kapitálu, tzn. určité rakouské a v Rakousku získané zahraniční výnosy z kapitálu, a sice především podíly na zisku z akcií a podílů na s.r.o., zisky z typických tichých společností stejně jako úroky z výnosů bankovních vkladů a cenných papírů charakteru pohledávek. Sazba daně činí 25 % a vybírá se snížením z kapitálového výnosu.

Daň z příjmů právnických osob (Körperschaftssteuer)

Na rozdíl od České republiky, která má na obě daně z příjmů jeden zákon, má Rakousko je upravované každá svým vlastním zákonem. Daň z příjmů PO je upravovaná zákonem o dani z příjmů právnických osob.

Osobami povinnými k dani jsou pouze dle zákona společnosti. Neomezenou daňovou povinnost mají společnosti, které v rámci Rakouska mají vedení podniku nebo jeho vedení. Mezi společnosti s neomezenou daňovou povinností patří právnické osoby soukromého práva (především akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, spolky, soukromé instituce [29]), obchodní činnosti veřejných orgánů a společnosti nezapsané do obchodního rejstříku sdružených osob, institucí, nadací a jiných sdružení majetku pro speciální účely. Omezenou daňovou povinnost mají společnosti, které nemají v Rakousku místo vedení nebo jeho sídlo. Předmětem daně je pak veškerý příjem těchto společností ať už se jedná o hlavní či doplňkový příjem [12].

Stejně jako v Česku, tak i v Rakousku je zdanění firemní zisků založeno na dvou úrovních. Na první úrovni neboli na úrovni korporace v případě zdanění daní z příjmů PO

a na druhé úrovni čili úrovni akcionáře při vyplácení akcionářům pomoci daně z příjmů FO. Na úrovni akcionáře pak není zdaněna progresivní sazbou daně z příjmů FO, ale stejně jako u nás srážkovou daní, ale v jiné výši 25 %.

Stanovení příjmů společností v podstatě navazuje volně na zákon o dani z příjmů FO [29]. Celkový výpočet ZD je, dá se říci, obdobný jako u nás. Východiskem je výsledek hospodaření, od kterého se odečtou osvobozené příjmy, dále se upraví o opravné položky, daňově neuznatelné rezervy a účetní náklady či ztrátu minulých let, která není jak u nás, časově omezena pro odečtení ztráty. Výsledný základ daně se pak vynásobí sazbou daně. Sazba daně je dle zákona o dani z příjmů PO 25 %.

U akciových společností a společností s ručením omezeným existuje oproti ČR minimální daň z příjmů PO, ta činí 5 % ze zákonné minimální výše základního a kmenového kapitálu, tj. 1 750 € ročně pro společnosti s ručením omezeným a pro akciové společnosti ročně 3 500 € [29]. Výjimka je v případě bank či pojišťoven, a také v případě nové firmy, která platí v prvním roce své existence jednotných 1 092 €.

Zdanitelným obdobím je samozřejmě buď kalendářní či hospodářský rok. Datum pro odevzdání daňového přiznání a zároveň i splatnost daně je do 30. dubna následujícího roku po zdaňovacím období. Jestliže je opět daňové přiznání podáno elektronicky, datum pro odevzdání daňového přiznání a splatnosti se posouvá na konec června [12]. Na základě poslední známé daňové povinnosti se stanoví výše čtvrtletních záloh.

V případě Rakouska je skupinové zdanění společností povoleno oproti České republice. Děje se tak od reformy v roce 2005. Jde o to, že výpočet daně a zdanění je možný na úrovni mateřské společnosti za celou skupinu [11].

Daň z pozemků (Grundsteuer)

Předmětem daně dle zákona je zemědělský či lesní majetek, nemovitosti a majetek pro účely podnikání a pozemky podniků. Osvobození od daně se vztahuje například na majetek federální vlády, státu, obcí či rakouských spolkových drah, tekoucí vody, příkopy aj. Daň je splatná ve 4 čtvrtletních splátkách [12]. Výše daně u této dani je nejnižší na světě [29].

Daň z hodnoty pozemku (Bodenwertabgabe)

Předmětem daně jsou nezastavěné pozemky, které přicházejí v úvahu pro stavební účely a jejich hodnota je vyšší jak 14 600 €. Sazba daně činí 1 % ze znaleckého posudku pozemku, která je vyšší jak 14 600 €. Daň je z 96 % obcí [17].

Daň z převodu nemovitostí (Grunderwerbsteuer)

Daň z převodu nemovitosti se vztahuje rakouské nemovitosti. Předmětem je hlavně nabytí nemovitosti koupí, výměnou či darem. 96 % příjmů z této daně plyne obcím [18]. Dle zákona o dani z převodu nemovitosti je sazba daně u osob, kterými jsou manželé, registrovaní partneři, rodič, dítě, vnouče, ať už vlastní či nevlastní činí 2 %, v ostatních případech sazba daně je 3,5 %.

Daň z motorových vozidel (Kraftfahrzeugsteuer)

Dani z motorových vozidel dle zákona podléhají motorová vozidla registrovaná nad 3,5 tuny. Sazba daně se stanovuje na obdobném principu jako v České republice.

3.2.2 Nepřímé daně

Daň z přidané hodnoty (Umsatzsteuer)

Dle zákona o dani z přidané hodnoty je předmětem daně dovoz zboží, poskytnutí služeb v Rakousku. Osoby povinné k dani jsou podnikatelé, kteří dodávají zboží nebo poskytují služby v Rakousku, podnikatelé, kteří nakupují zboží z jiného členského státu a další služby s tímto spojené, drobní a malí podnikatelé [12]. Osvobozeno od daně jsou tržby z námořní a letecké dopravy, dodávka zlata centrální bance, vzdělání, ubytování, stravování spojené pro děti v pěstounské péči aj. V Rakousku nejsou pouze dvě sazby daní jako u nás, ale více. Základní sazba je ve výši 20 %, snížená je ve výši 10 %, která se uplatňuje na knihy, nealkoholické nápoje dopravu atd. Další sazbou je 12 %, která je určena pro dodávky vína z čerstvých hroznů a ostatních kvašených nápojů a čtvrtá sazba je ve výši 19 %, která platí pro oblast Jungholz a Mittelberg.

Spotřební daně (Verbrauchsteuern)

Mezi spotřební daně [35] se v Rakouskou řadí **daň z alkoholu, daň z piva, daň z minerálních olejů, daň z šumivého vína, vína a meziproduktů a daň z tabáku**. Vzhledem k tomu, že je Rakousko, stejně jako Česká republika, členem Evropské unie, tak je předmět daně, osvobození či sazby aj. obdobné ve většině členských států, protože podléhá harmonizaci nepřímých daní.

Daně z energií (Energieabgaben)

Energetické daně se v Rakousku uplatňují [30] na tři komodity, a to na uhlí, zemní plyn a elektřinu. Oproti České republice daně ekologické se v Rakousku aplikují již delší dobu.

4 Analýza české daňové soustavy ve vazbě na vybrané daňové soustavy Evropské unie

Následující kapitola se zabývá nejprve srovnáním české daně [13] z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob s Rakouskem a Slovenskem pomocí fiktivních příkladů. Kapitola je dále zaměřena na plánovou novelu daňové soustavy připadající na rok 2013 ve vazbě na tyto tři vybrané daně a následně porovnána se stavem k 1. 1. 2011.

Pro snadnější přepočítání na českou měnu je použit kurz 25 Kč/€.

4.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daná sekce kapitoly je zaměřena na srovnání daně z příjmů fyzických osob nejdříve naší daňové soustavy s daňovou soustavou Rakouska a Slovenska a následně také komparací aktuálního stavu české daňové soustavy s navrhovanými změnami týkající se této daně, které mají nastat v roce 2013. Na závěr jsou přidány také doporučení týkající se této daně ve vazbě na popisované daňové soustavy v této práci.

4.1.1 Srovnání české daně z příjmů fyzických osob se Slovenskem a Rakouskem

Část je věnována srovnání hrubé mzdy (HM) při stejných podmínkách ve všech třech zemích: České republice, Slovensku a Rakousku. Nejprve je propočtena mzda při výši hrubé mzdy 10 000 Kč, dále 20 000 Kč a 40 000 Kč. Následně popsány změny u každé daňové soustavy zvlášť a komplexně zhodnoceny, která daňová soustava je nejvhodnější pro zaměstnavatele (ZL) či zaměstnance (ZC) a z pohledu státu a jeho příjmů do státního rozpočtu.

Příklad 1

Daňový poplatník má za měsíc leden 2011 hrubou mzdu ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 10 000 Kč (400 €). Podepsal prohlášení k dani a má dvě vyživované a nezaopatřené děti. Jedná se o samoživitele a nemá markantní vzdálenost bydliště od práce v případě poplatníka v Rakousku, u jiných je to irelevantní.

Tab. 4.1 Řešení příkladu č. 1

Položky	Česká republika	Slovensko	Rakousko
Hrubá mzda	10 000 Kč	10 000 Kč	10 000 Kč
Superhrubá mzda	13 400 Kč	-	-
Zdravotní pojištění (ZC)	450 Kč (4,5 %)	400 Kč (4 %)	-
Zdravotní pojištění (ZL)	900 Kč (9 %)	1 000 Kč (10 %)	-
Sociální pojištění (ZC)*	650 Kč (6,5 %)	940 Kč (9,4 %)	1 507 Kč (15,07 %)
Sociální pojištění (ZL)	2 500 Kč (25 %)	2 520 Kč (25,2 %)	2 183 Kč (21,83 %)
Σ pojištění za ZC	1 100 Kč (11 %)	1 340 Kč (13,4 %)	1 507 Kč (15,07 %)
Základ daně	13 400 Kč	8 660 Kč	8 493 Kč
Nezdanitelná část daně	-	7 415 Kč	-
Měsíční základ daně před zdaněním	-	1 245 Kč	-
Sazba daně	15 %	19 %	0 %
Daň před slevami	2 010 Kč	238 Kč	0 Kč
Sleva na poplatníka	1 970 Kč	-	-
Mezisoučet daně	40 Kč	238 Kč	0 Kč
Zvýhodnění na dítě**	1 934 Kč	1 001 Kč	1 394 Kč
Daňová povinnost	-	-	0 Kč
Daňový bonus	1 894 Kč	765 Kč	-
Čistá mzda	10 794 Kč	9 425 Kč	8 493 Kč
Ostatní náklady ZL***	-	-	943 Kč
Mzdové náklady ZL	13 400 Kč	13 520 Kč	13 126 Kč

Pramen: vlastní výpočty

* Rakousko má v rámci sociálního pojištění zdravotní pojištění. Není rozděleno zdravotní pojištění striktně tak jako u nás

** Sleva na dítě v Rakousku nefunguje na principu jako v ČR, že se stává daňovým bonusem, snižuje se až při případné dani a jen do hodnoty daně.

*** Ostatní náklady zaměstnavatele jsou jen v případě Rakouska. Mezi takové náklady se řadí například komunální daň či příspěvek do důchodového fondu zaměstnance.

Příklad 2

Daňový poplatník má za měsíc leden 2011 hrubou mzdu ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 20 000 Kč (800 €). Podepsal prohlášení k dani a má dvě vyživované a nezaopatřené děti. Jedná se o samoživitele a nemá markantní vzdálenost bydliště od práce v případě poplatníka v Rakousku, u jiných je to irelevantní.

Tab. 4.2 Řešení příkladu č. 2.

Položky	Česká republika	Slovensko	Rakousko
Hrubá mzda	20 000 Kč	20 000 Kč	20 000 Kč
Superhrubá mzda	26 800 Kč	-	-
Zdravotní pojištění (ZC)	900 Kč (4,5 %)	800 Kč (4 %)	-
Zdravotní pojištění (ZL)	1 800 Kč (9 %)	2 000 Kč (10 %)	-
Sociální pojištění (ZC)	1 300 Kč (6,5 %)	1 880 Kč (9,4 %)	3 014 Kč (15,07 %)
Sociální pojištění (ZL)	5 000 Kč (25 %)	5 040 Kč (25,2 %)	4 366 Kč (21,83 %)
Σ pojištění za ZC	2 200 Kč (11 %)	2 680 Kč (13,4 %)	3 014 Kč (15,07 %)
Základ daně	26 800 Kč	17 320 Kč	16 986 Kč
Nezdanitelná část daně	-	7 415 Kč	-
Měsíční základ daně před zdaněním	-	9 905 Kč	-
Sazba daně	15 %	19 %	0 %
Daň před slevami	4 020 Kč	1 882 Kč	0 Kč
Sleva na poplatníka	1 970 Kč	-	-
Mezisoučet daně	2 050 Kč	1 882 Kč	0 Kč
Zvýhodnění na dítě	1 934 Kč	1 001 Kč	1 394 Kč
Daňová povinnost	116 Kč	881 Kč	0 Kč
Daňový bonus	-	-	-
Čistá mzda	17 684 Kč	16 439 Kč	16 986 Kč
Ostatní náklady ZL	-	-	1 886 Kč
Mzdové náklady ZL	26 800 Kč	27 040 Kč	26 252 Kč

Pramen: vlastní výpočty

Příklad 3

Daňový poplatník má za měsíc leden 2011 hrubou mzdu ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 40 000 Kč (1 600 €). Podepsal prohlášení k dani a má dvě vyživované a nezaopatřené děti. Jedná se o samoživitele a nemá markantní vzdálenost bydliště od práce v případě poplatníka v Rakousku, u jiných je to irelevantní.

Tab. 4.3 Řešení příkladu č. 3.

Položky	Česká republika	Slovensko	Rakousko
Hrubá mzda	40 000 Kč	40 000 Kč	40 000 Kč
Superhrubá mzda	53 600 Kč	-	-
Zdravotní pojištění (ZC)	1 800 Kč (4,5 %)	1 600 Kč (4 %)	-
Zdravotní pojištění (ZL)	3 600 Kč (9 %)	4 000 Kč (10 %)	-
Sociální pojištění (ZC)*	2 600 Kč (6,5 %)	3 591 Kč (9,4 %)	7 228 Kč (18,07 %)
Sociální pojištění (ZL)*	10 000 Kč (25 %)	9 881 Kč (25,2 %)	8 732 Kč (21,83 %)
Σ pojištění za ZC	4 400 Kč (11 %)	5 191 Kč (13,4 %)	7 228 Kč (18,07 %)
Základ daně	53 600 Kč	34 809 Kč	32 772 Kč
Nezdanitelná část daně	-	7 415 Kč	-
Měsíční základ daně před zdaněním	-	27 394 Kč	-
Sazba daně	15 %	19 %	Progresivní
Daň před slevami	8 040 Kč	5 204 Kč	2 732 Kč
Sleva na poplatníka	1 970 Kč	-	-
Mezisoučet daně	6 070 Kč	5 204 Kč	2 732 Kč
Zvýhodnění na dítě	1 934 Kč	1 001 Kč	1 394 Kč
Daňová povinnost	4 136 Kč	4 203 Kč	1 338 Kč
Daňový bonus	-	-	-
Čistá mzda	31 464 Kč	30 606 Kč	31 434 Kč
Ostatní náklady ZL	-	-	3 772 Kč
Mzdové náklady ZL	53 600 Kč	53 881 Kč	52 504 Kč

Pramen: vlastní výpočty

* Maximální výše nemocenského pojištění, které je součástí sociálního pojištění na Slovensku za měsíc činí 15,63 €, což je v přepočtu na českou měnu 391 Kč. Reálná je však 22,4 € (560 Kč). Rozdíl činí tedy 169 Kč a o tento rozdíl bude upraveno sociální pojištění u zaměstnavatele i zaměstnance.

Na tabulkách 4.1 až 4.3 lze názorně vidět změny v jednotlivých zemích při různých hrubých mzdách. Při výpočtu je nejenom zajímavé sledovat výši čisté mzdy či celkových nákladů zaměstnavatele za zaměstnance, ale také i výši ZD, který se liší ve všech třech zemích.

Na tabulce 4.4 je zřejmé, že nejlepší situaci mají zaměstnanci v České republice. Co se týče ostatních, tak další nejlepší variantu mají v Rakousku a jako poslední na Slovensku. Nejmarkantnější rozdíly je však možné sledovat při nižší hrubé mzdě. Rozdíly se zmenšují, čím větší je hrubá mzda.

Tab. 4.4 Výsledný souhrn čistých mezd z příkladů č. 1, 2 a 3

Položky	Výše hrubé mzdy		
	10 000 Kč	20 000 Kč	40 000 Kč
Česká republika	10 794 Kč	17 684 Kč	31 464 Kč
Slovensko	9 425 Kč	16 439 Kč	30 606 Kč
Rakousko	8 493 Kč	16 986 Kč	31 434 Kč

Pramen: vlastní výpočty

Z pohledu zaměstnavatele je nejvhodnější varianta ve všech případech v Rakousku. Tabulka 4.5 tuto tezi potvrzuje ve všech třech případech. Druhá nejvhodnější situace je v České republice opět ve všech případech. Nejhorší situace se vyskytuje na Slovensku, kde si zaměstnavatel za svého zaměstnance připlatí více oproti Rakousku a ČR.

Tab. 4.5 Výsledný souhrn celkových nákladů zaměstnavatele na zaměstnance z příkladů č. 1, 2 a 3

Položky	Výše hrubé mzdy		
	10 000 Kč	20 000 Kč	40 000 Kč
Česká republika	13 400 Kč	26 800 Kč	53 600 Kč
Slovensko	13 520 Kč	27 040 Kč	53 881 Kč
Rakousko	13 126 Kč	26 252 Kč	52 504 Kč

Pramen: vlastní výpočty

Z pohledu státu je nejvýhodnější situace při výši hrubé mzdy v Rakousku, jelikož slevy na dítě se uplatňují jen do výše případné daňové povinnosti a vzhledem k tomu, že tam žádná při hrubé mzdě 10 000 Kč není, je daňová povinnost či bonus 0 Kč. V ostatních případech, jak ukazuje tabulka 4.6, platí čím vyšší mzda tak větší příjem do státního rozpočtu

má Slovensko, následně Česká republika a nakonec Rakousko.

Tab. 4.6 Výsledný souhrn daňové povinnosti či bonusu z příkladů č. 1, 2 a 3

Položky	Výše hrubé mzdy		
	10 000 Kč	20 000 Kč	40 000 Kč
Česká republika	-1 894 Kč	116 Kč	4 136 Kč
Slovensko	- 765 Kč	881 Kč	4 203 Kč
Rakousko	0 Kč	0 Kč	1 338 Kč

Pramen: vlastní výpočty

4.1.2 Srovnání aktuálního stavu daně z příjmů fyzických osob s navrhovaným stavem v roce 2013 a mými návrhy v České republice

Navrhované změny v daňové soustavě, které by měly být účinné od roku 2013, by měly snížit především administrativní náklady daňových poplatníků a státu. To by mělo vést k jednoduchému a přehlednému daňovému systému, který má být dlouhodobě stabilní bez neustálých změn [28]. V daňové soustavě by mělo dojít taky ke změnám různých výjimek, což má vést k rovným podmínkám pro všechny.

Hlavní změnou u daně z příjmů fyzických osob měl by být způsob výpočtu daně a změna sazby daně. V současnosti se vychází při výpočtu daně ze superhrubé mzdy a sazba činí 15 %. V roce 2013 by se mzdy měly počítat jen z hrubé mzdy a zůstane rovná sazba daně, ale měla by se zvýšit na 19 %.

Další změna by měla nastat v odpočtech od základu daně. Dnes si poplatník může od základu daně odečíst například úroky z hypotéky či úvěru ze stavebního spoření, příspěvky na penzijní připojištění, dary včetně bezplatných odběrů krve aj. Od roku 2013 by měly skončit zcela úlevy pro členské příspěvky a úroky z hypotéky či úvěru ze stavebního spoření by si měl poplatník moci odečíst jen v případě, že uzavřel smlouvu do konce roku 2011. Limit pro výši úroku by měl klesnout ze současných 300 000 Kč na 150 000 Kč ročně. Zatímco nyní si lze takto snížit samotnou daň až o 45 000 Kč, od roku 2013 by se měl limit snížit na 28 500 Kč.

V případě slev, které se odečítají od daně, by měla nastat změna jen u slevy na poplatníka a dítě. Sleva na poplatníka by měla být na úrovni 24 840 Kč za rok, ale budou ji moci využít jen poplatníci s příjmy do čtyřnásobku průměrné mzdy. Sleva na dítě by měla

vzrůst o 150 Kč měsíčně z původních 967 Kč za dítě. Za celý rok sleva na jedno dítě by měla činit tedy 13 404 Kč. Maximální částka bonusu na dítě by měla vzrůst z 52 200 Kč na 60 300 Kč. Sleva na dítě by měla však být účinná od roku 2012. Ostatní slevy by měly být ve stejné výši i rozsahu.

Změna by měla nastat i v případě benefitů (stravenky, režijní jízdenky, firemní ubytování), které jsou v současnosti na straně zaměstnance osvobozeny od daně ta i od povinného pojištění. Benefity v roce 2013 by měly skončit úplně. Náhradou za zrušení osvobození benefitů by měl být zaměstnanecký paušál ve výši 3 000 Kč za rok. Zaměstnanecký paušál by si mohl, stejně jako slevu na dani, odečíst každý poplatník, aniž by či v jaké výši dosud užíval daňového zvýhodnění benefitů. Hodnota zaměstnaneckého paušálu by měla činit za měsíc 250 Kč.

Stanovení nákladů paušálem u OSVČ by mělo zůstat v roce 2013 stejné jako v současnosti. Předpokládá se však, že by je měli v praxi využít méně OSVČ, protože od roku 2013 by se měl snížit limit pro povinnou registraci k dani z přidané hodnoty z 1 000 000 Kč na 750 000 Kč. Samozřejmě plátcí DPH mohou uplatňovat výdaje taky paušálem, ale ztrácí se tak největší výhoda mít paušální výdej, jelikož plátce DPH musí evidovat všechny účtenky či faktury.

Změnit by se měla také výše odvodu zdravotního a sociálního pojištění zaměstnance a zaměstnavatele. Mělo by dojít k přesunu dvou procentních bodů ze sazby zdravotního pojištění placeného ZL na sazbu zdravotního pojištění placeného zaměstnancem. Takže sazba za zdravotní pojištění, kterou by měl zaplatit ZL, by měla činit 7 % a u ZC 6,5 %.

Odvody na sociální a zdravotní pojištění by měla nahradit 32% [16] (ted' 34 % - 25 % sociální pojištění a 9 % zdravotní pojištění) daň z úhrnu mezd. Jejím základem by měl být úhrn příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků. Limitem pro ni by měl být čtyřnásobek průměrné mzdy (148 000 Kč) násobené počtem pracovníků.

Další změna by měla nastat v komunikaci firem s pěti na sobě nezávislými institucemi (zdravotní pojišťovny, finanční úřady, česká správa sociálního zabezpečení, celní úřady a úrazové pojišťovny), kde v roce 2013 by mělo stačit tzv. jednotné inkasní místo. Tomu by se měly povinné odvody a daně posílat jednou částku spolu s jedním formulářem, což znamená jednodušší papírování a levnější správa daní a odvodů. Mělo by také dojít ke sjednocení termínů placení daní i odvodů a k zefektivnění komunikace s úředníky. Navíc namísto tří různých kontrol by lidem hrozila jediná [28].

Jak by mohla vypadat praxe v roce 2013, je ukázáno opět na následujících fiktivních

příkladech. Opět na příkladech, kde poplatník má dvě vyživované děti. Tyto příklady jsou následně srovnány s příklady, kde poplatník nemá žádné dítě.

Následující 3 příklady se zaměří na poplatníka, který má dvě vyživované děti a hrubou mzdu ve výši 10 000 Kč, 20 000 Kč a 40 000 Kč.

Příklad 1

Daňový poplatník má za měsíc březen 2013 hrubou mzdu ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 10 000 Kč. Podepsal prohlášení k dani a má dvě vyživované a nezaopatřené děti.

Tab. 4.7 Řešení příkladu č. 1

Položky	Stav k 1. 1. 2011	Stav k 1. 1. 2013
Hrubá mzda	10 000 Kč	10 000 Kč
Superhrubá mzda	13 400 Kč	-
Zdravotní pojištění (ZC)	450 Kč (4,5 %)	650 Kč (6,5 %)
Zdravotní pojištění (ZL)	900 Kč (9 %)	700 Kč (7 %)
Sociální pojištění (ZC)	650 Kč (6,5 %)	650 Kč (6,5 %)
Sociální pojištění (ZL)	2 500 Kč (25 %)	2 500 Kč (25 %)
Σ pojištění za ZC	1 100 Kč (11 %)	1 300 Kč (13 %)
Základ daně	13 400 Kč	10 000 Kč
Sazba daně	15 %	19 %
Daň před slevami	2 010 Kč	1 900 Kč
Sleva na poplatníka	1 970 Kč	2 070 Kč
Zaměstnanecký paušál	-	250 Kč
Mezisoučet daně	40 Kč	0 Kč
Zvýhodnění na dítě	1 934 Kč	2 234 Kč
Daňová povinnost	-	-
Daňový bonus	1 894 Kč	2 234 Kč
Čistá mzda	10 794 Kč	10 934 Kč
Mzdové náklady ZL	13 400 Kč	13 200 Kč

Pramen: vlastní výpočty

Příklad 2

Daňový poplatník má za měsíc březen 2013 hrubou mzdu ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 20 000 Kč. Podepsal prohlášení k dani a má dvě vyživované a nezaopatřené děti.

Tab. 4.8 Řešení příkladu č. 2

Položky	Stav k 1. 1. 2011	Stav k 1. 1. 2013
Hrubá mzda	20 000 Kč	20 000 Kč
Superhrubá mzda	26 800 Kč	-
Zdravotní pojištění (ZC)	900 Kč (4,5 %)	1 300 Kč (6,5 %)
Zdravotní pojištění (ZL)	1 800 Kč (9 %)	1 400 Kč (7 %)
Sociální pojištění (ZC)	1 300 Kč (6,5 %)	1 300 Kč (6,5 %)
Sociální pojištění (ZL)	5 000 Kč (25 %)	5 000 Kč (25 %)
Σ pojištění za ZC	2 200 Kč (11 %)	2 600 Kč (13 %)
Základ daně	26 800 Kč	20 000 Kč
Sazba daně	15 %	19 %
Daň před slevami	4 020 Kč	3 800 Kč
Sleva na poplatníka	1 970 Kč	2 070 Kč
Zaměstnanecký paušál	-	250 Kč
Mezisoučet daně	2 050 Kč	1 480 Kč
Zvýhodnění na dítě	1 934 Kč	2 234 Kč
Daňová povinnost	116 Kč	-
Daňový bonus	-	754 Kč
Čistá mzda	17 684 Kč	18 154 Kč
Mzdové náklady ZL	26 800 Kč	26 400 Kč

Pramen: vlastní výpočty

Příklad 3

Daňový poplatník má za měsíc březen 2013 hrubou mzdu ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 20 000 Kč. Podepsal prohlášení k dani a má dvě vyživované a nezaopatřené děti.

Tab. 4.9 Řešení příkladu č. 3

Položky	Stav k 1. 1. 2011	Stav k 1. 1. 2013
Hrubá mzda	40 000 Kč	40 000 Kč
Superhrubá mzda	53 600 Kč	-
Zdravotní pojištění (ZC)	1 800 Kč (4,5 %)	2 600 Kč (6,5 %)
Zdravotní pojištění (ZL)	3 600 Kč (9 %)	2 800 Kč (7 %)
Sociální pojištění (ZC)	2 600 Kč (6,5 %)	2 600 Kč (6,5 %)
Sociální pojištění (ZL)	10 000 Kč (25 %)	10 000 Kč (25 %)
Σ pojištění za ZC	4 400 Kč (11 %)	5 200 Kč (13 %)
Základ daně	53 600 Kč	40 000 Kč
Sazba daně	15 %	19 %
Daň před slevami	8 040 Kč	7 600 Kč
Sleva na poplatníka	1 970 Kč	2 070 Kč
Zaměstnanecký paušál	-	250 Kč
Mezisoučet daně	6 070 Kč	5 280 Kč
Zvýhodnění na dítě	1 934 Kč	2 234 Kč
Daňová povinnost	4 136 Kč	3 046 Kč
Daňový bonus	-	-
Čistá mzda	31 464 Kč	31 754 Kč
Mzdové náklady ZL	53 600 Kč	52 800 Kč

Pramen: vlastní výpočty

Z pohledu zaměstnance je evidentní, že situace, která by měla nastat v roce 2013, je vhodnější než situace aktuální. Důkazem je tabulka 4.10, která zobrazuje pouze čistou mzdu jaká teď a jaká by měla být. Výsledek je dán nejenom jiným výpočtem daně, ale také i vyšší slevou na dítě a vznikem nové slevy tzv. zaměstnaneckého paušálu. Polepšit by si měli poplatníci, jejichž výše hrubé mzdy je přibližně do 60 000 Kč, ostatní by si měli pohoršit [27].

Tab. 4.10 Výsledný souhrn čistých mezd z příkladů č. 1, 2 a 3

Výše HM	Stav	
	Stav k 1. 1. 2011	Stav k 1. 1. 2013
10 000 Kč	10 794 Kč	10 934 Kč
20 000 Kč	17 684 Kč	18 154 Kč
40 000 Kč	31 464 Kč	31 754 Kč

Pramen: vlastní výpočty

I z pohledu zaměstnavatele je situace, která by měla nastat v roce 2013 dle tabulky 4.11 výhodnější. Tento rozdíl je dán přesunutím dvou procentních bodů z původních 9 % na 7 % ze zdravotního pojištění ZL na břímě zdravotního pojištění zaměstnance.

Tab. 4.11 Výsledný souhrn celkových nákladů zaměstnavatele na zaměstnance z příkladů č. 1, 2 a 3

Výše HM	Stav	
	Stav k 1. 1. 2011	Stav k 1. 1. 2013
10 000 Kč	13 400 Kč	13 200 Kč
20 000 Kč	26 800 Kč	26 400 Kč
40 000 Kč	53 600 Kč	52 800 Kč

Pramen: vlastní výpočty

Je zřejmé, že jestliže je varianta, která by měla nastat v roce 2013 vhodná pro zaměstnavatele a zaměstnance, logicky musí být špatná pro stát. V tabulce 4.12 je názorně ukázáno, že stát v případě, že poplatník bude mít děti, by měl dostat méně do státního rozpočtu, než v případě jaký je teď. Avšak jak již bylo zmíněno, situace by se měla změnit, jestliže poplatník, který má dvě děti, má hrubou mzdu vyšší jak 60 000 Kč. Od tohoto momentu by měl stát na poplatnících vybrat více.

Tab. 4.12 Výsledný souhrn daňové povinnosti či bonusu z příkladů č. 1, 2 a 3

Výše HM	Stav	
	Stav k 1. 1. 2011	Stav k 1. 1. 2013
10 000 Kč	- 1 934 Kč	- 2 234 Kč
20 000 Kč	116 Kč	- 754 Kč
40 000 Kč	4 136 Kč	3 046 Kč

Pramen: vlastní výpočty

V případě porovnání stavu poplatníka, který má dvě děti nebo je bezdětný v současnosti či v roce 2013, ukazuje tabulka 4.13. Je nepochybný rozdíl mezi poplatníkem, který má dítě a který nemá. Výše čisté mzdy teď a výše, která by měla nastat v roce 2013 v případě bezdětného poplatníka, se liší. Bezdětný poplatník by si měl polepšit, jestliže se jeho hrubý příjem bude pohybovat mezi 12 000 Kč až 27 000 Kč za měsíc [27]. Ostatní by si měli pohoršit.

Tab. 4.13 Souhrn čistý mezd v případě, že je poplatník bezdětný či má dvě děti z příkladů č. 1, 2 a 3

Výše HM	2 děti		Bездětný	
	K 1. 1. 2011	K 1. 1. 2013	K 1. 1. 2011	K 1. 1. 2013
10 000 Kč	10 794 Kč	10 934 Kč	8 860 Kč	8 700 Kč
20 000 Kč	17 684 Kč	18 154 Kč	15 750 Kč	15 920 Kč
40 000 Kč	31 464 Kč	31 754 Kč	29 530 Kč	29 520 Kč

Pramen: vlastní výpočty

4.1.3 Doporučení pro českou daň z příjmů fyzických osob

Doporučení v případě daně z příjmů fyzických osob ve vazbě na navrhované změny v roce 2013 a na ostatní daňové soustavy zde popisované není mnoho. Jedná se spíše o detaily, jelikož navrhovaný koncept daňové reformy považují za vydařený a i naši současnou daňovou soustavu oproti rakouské či slovenské.

Za jednou z nevýhod reformy považují, že nejsou zvýhodnění manželské páry, například společným zdaněním manželů, jak tomu bylo dříve u nás či je tomu v případě Rakouska. Podpora manželských párů, bezdětných i s dětmi, pro stát by přinesla výhody, nejen ve formě nižších sociálních dávek, kterých se mnoho u nás zneužívá.

Co se týká benefitů, nespíchala bych s rušením. Nějaký čas bych s jejich zrušením počkala. Aktuální stav vyhovuje dle mého názoru zaměstnancům i zaměstnavatelům. Dle pohledu státu, chápu, že je mnoho benefitů nezdaněno a leží v nich mnoho potencionálních peněz. Avšak v situaci, kdy stát chce navíc zvýšit daň z přidané hodnoty a následně ji v roce 2013 sjednotit, je tato změna až přespříliš v době šetření. Avšak proti zrušení benefitů do budoucna nic nemám. Líbí se mi i řešení, kdy stát chce kompenzovat zrušení benefitů poplatníkům. Nastává totiž zásadní změna, protože nárok na slevu bude mít i člověk, který nedostával vůbec žádné benefity a tím bude aplikace zaměstnanecký paušálu spravedlivější.

Problém však je, že zaměstnanecký paušál bude fungovat na stejném principu jako sleva na poplatníka, tudíž se s ní nelze dostat do bonusu, takže při nižší mzdě opět nemá žádný efekt její existence. Takže jestliže zaměstnanecký paušál, tak ve vyšší hodnotě. Navrhovala bych minimálně 500 Kč za měsíc.

Navrhovaná změna snížení zdravotního pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance z 34 % na 32 %, mi vyhovuje, i když to není markantní změna, vzhledem k tomu, že první tři týdny nemoci zaměstnavatel platí za svého zaměstnance. Vidím však problém ve vychytralosti státu. Ten dva procentní body přesune na zaměstnance a ten bude vyžadovat tento rozdíl po svém zaměstnavateli, takže v konečném důsledku pro zaměstnavatele nenastane žádná změna. Navrhuji, aby tento problém byl řešen snížením zdravotního pojištění placeného ZL za ZC, tak je navrhováno, ale s tím rozdílem, že tento rozdíl nebude přesunut na zaměstnance. Tento rozdíl by nebyl placen ani zaměstnavatelem ani zaměstnancem. Pro stát je tato varianta samozřejmě nevýhodná oproti návrhu v roce 2013, ale je to spravedlivé vůči zaměstnavatelům, kteří musí již ze svého platit prvních 21. dní nemoci za svého zaměstnance.

Změna, která by měla nastat, v komunikaci firem s nezávislými organizacemi, se mi zamlouvá, jestliže bude opravdu efektivní a levnější, avšak neumím si představit, jak to bude fungovat v praxi. Domnívám se, že s tím mohou být spojeno mnoho problémů, například složité rozdělování z jedné částky mezi pět různých institucí, jejich přeposílání atd.

4.2 Daň z příjmů právnických osob

Tato část kapitoly se zabývá komparací daně z příjmů právnických osob, nejdříve se srovnáním naší daňové soustavy s daňovou soustavou Rakouska a Slovenska a následně také porovnáním aktuálního stavu české daňové soustavy s navrhovanými změnami týkající se této daně, které mají nastat v roce 2013. V dané části jsou také navrženy případné doporučení týkající se daně z příjmů právnických osob.

4.2.1 Srovnání české daně z příjmů právnických osob se Slovenskem a Rakouskem

Daná část je zaměřena na srovnání české DPPO se Slovenskem a Rakouskem. Srovnání je názorně ukázáno na výpočtu daně za rok 2010 nejprve v případě, kdy má firma ztrátu z minulých, pak na dalším příkladu, kde podnik si uplatní slevy na dani.

Příklad 1

Firma má ve zdaňovacím období hospodářský výsledek (VH) 150 000 000 Kč (6 000 000 €). V rámci výsledku hospodaření je obsažen také příjem z vyplacených dividend v hodnotě 2 000 000 Kč (80 000 €). Společnost vytvořila ve zdaňovacím období účetní rezervu, která není daňově uznatelná ve výši 300 000 Kč (12 000 €). V předminulém zdaňovacím období měla společnost ztrátu ve výši 50 000 Kč (2 000 €) a rozhodla se ji firma odečíst od základu daně tento rok.

Tab. 4.14 Řešení příkladu č. 1

Položky	Česká republika	Slovensko	Rakousko
VH před zdaněním	150 000 000 Kč	150 000 000 Kč	150 000 000 Kč
Příjmy z dividend*	2 000 000 Kč	2 000 000 Kč	2 000 000 Kč
Daňově neuznatelná rezerva**	300 000 Kč	300 000 Kč	300 000 Kč
Základ daně	148 300 000 Kč	148 300 000 Kč	148 300 000 Kč
Ztráta z minulých let***	50 000 Kč	50 000 Kč	50 000 Kč
Základ daně po odpočtech	148 250 000 Kč	148 250 000 Kč	148 250 000 Kč
Sazba daně	19 %	19 %	25 %
Daň	28 167 500 Kč	28 167 500 Kč	37 062 500 Kč
Daňová povinnost	28 167 500 Kč	28 167 500 Kč	37 062 500 Kč

Pramen: vlastní výpočty

* Příjmy z dividend nejsou předmětem daně z příjmů právnických osob, takže výsledek hospodaření se sníží o výši přijatých dividend. Dividendy se zdaní zvlášť pomocí srážkové daně, která je v ČR ve výši 15 % (300 000 Kč a v Rakousku ve výši 25 % (500 000 Kč). Na Slovensku se na úrovni akcionáře již dále nedaní.

** Vzhledem k tomu, že se jedná o daňově neuznatelnou rezervu, navýší se výsledek hospodaření o daňově neuznatelnou rezervu.

*** Na Slovensku se může ztráta od roku 2010 uplatnit v rámci 7 let, ať už postupně či najednou, v České republice je to po dobu pěti let. V Rakousku je lhůta neomezená, avšak nesmí být výše odpočítané ztráty v rámci jednoho zdaňovacího přiznání vyšší jak 75 % letošních příjmů.

Situace v České republice a na Slovensku je obdobná, rozdíl nastává v případě Rakouska. Výpočet probíhá, jak ukazuje tabulka 4.14, u všech tří zemí na stejném principu,

50

rozdíl je v případě výsledné daně, vzhledem k tomu, že Rakousko má vyšší sazbu daně než Slovensko s Českou republikou, je i výsledná daň podstatně vyšší.

Příklad 2

Podnik má za zdaňovací rok 2010 výsledek hospodaření ve výši 5 000 000 Kč (200 000 €). Firma poskytla peněžitý dar nemocnici ve výši 300 000 Kč (1 200 €). Průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců s lehkým zdravotním postižením činí 3.

Tab. 4.15 Řešení příkladu č. 2

Položky	Česká republika	Slovensko	Rakousko
VH před zdaněním	5 000 000 Kč	5 000 000 Kč	5 000 000 Kč
Dary*	300 000 Kč	300 000 Kč	300 000 Kč
Základ daně	5 300 000 Kč	5 300 000 Kč	5 300 000 Kč
Úpravu základu daně o dary**	265 000 Kč	-	-
Základ daně po odpočtech	5 035 000 Kč	5 300 000 Kč	5 300 000 Kč
Sazba daně	19 %	19 %	25 %
Daň	956 650 Kč	1 007 000 Kč	1 325 000 Kč
Sleva na dani za ZC***	54 000 Kč	-	-
Daňová povinnost	902 650 Kč	1 007 000 Kč	1 325 000 Kč

Pramen: vlastní výpočty

* Ve všech třech zemích jsou dary považovány za daňově neuznatelné náklady, proto se o ně zvýší hospodářský výsledek.

** V Rakousku a na Slovensku neexistuje odpočet daně na dary ze základu daně jako v České republice. V ČR se uplatňuje, pokud výše daru je minimálně 2 000 Kč a maximálně výše, o kterou lze dar snížit činí 5 % z upraveného základu daně.

*** V České republice existuje sleva na dani v případě, že zaměstnavatel zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením. V tomto případě se jedná o tři zaměstnance s lehkým zdravotním postižením. Sleva na jednoho z nich činí 18 000 Kč. V Rakousku a na Slovensku nemají obdobnou slevu.

Tabulka 4.15 ukazuje, co se stane s daní z příjmů právnických osob, jestliže firma

poskytla dary a zaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením. Je zřejmé, že výhodnější je situace v České republice, kde lze uplatnit nárok na odpočet ze základu daně v případě poskytnutí daru a má nárok i na slevu na dani. Co se týká ostatních států, je situace stejná, jelikož nelze u nich uplatnit slevu ani odpočet na dary, rozdíl vzniká jen v případě rozlišné výše sazby daně.

4.2.2 Srovnání aktuálního stavu daně z příjmů právnických osob s navrhovaným stavem v roce 2013 a mými návrhy v České republice

V případě daně z příjmů PO se nechystá tolik změn jako v případě daně z příjmů FO. Mnoho z nich by nemělo být účinné přímo ani v roce 2013, ale již o rok dříve.

Hlavní změna by měla být, že vznikne nová sleva ve výši srážené daně z dividend (v praxi by tím skončilo dvojí zdanění zisku). V současné praxi to funguje tak, že nejprve firma zdaní zisk 19% sazbou daně a její akcionáři, potom z téhož zisku odvedou státu navíc ještě 15 % při výplatě dividendy formou srážkové daně. Slevu by mělo být možné uplatnit již v příštím zdaňovacím období, a to bez omezení.

Jak již bylo výše řečeno, mělo by dojít také ke změně ve výši vyplaceného odvodu sociálního a zdravotního pojištění a jeho výpočtu. V současnosti jsou celkové odvody ve výši 34 % z hrubé mzdy zaměstnance a hodnota vyplaceného odvodu má klesnout o 2 %, tedy na úroveň 32 %. Základem pro odvody by měl být úhrn příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků a měla by vzniknout tak nová daň z úhrnu mezd. Limit této daně by měl být 148 000 Kč násobený počtem zaměstnanců.

Osvobození příjmů u provozovatelů loterií či dalších her by již nemělo platit. Účinnost zrušení osvobození by mělo být k 1. 1. 2012. Měl by se zavést jednotný odvod části výtěžku u loterií. Výtěžek by měl být daňově uznatelný [19]. Dále u právnických osob by mělo dojít ke zjednodušení tvorby rezerv a opravných položek k pohledávkám [28].

Mělo by být taky usilováno o markantnější zapojení firem a občanů do podpory veřejně prospěšných aktivit. Dojít by mělo tedy ke zvýšení maximálního limitu pro odpočet daru o 5 %, u fyzických osob na 15 % u právnických osob na 10 % ze základu daně [19].

Sazba daně by měla zůstat stejná jako pro zdaňovací rok 2010 či 2011 19 % a jak bylo výše zmíněno, u daně z příjmů fyzických osob by mělo dojít i zde k jednodušší komunikaci firem s nezávislými organizacemi.

Jak se změní situace, pokud se aplikují změny, které by měly nastat v roce 2013, na

stejných dvou fiktivních příkladech, které byly řešeny výše, je ukázáno dále.

Příklad 1

Firma má ve zdaňovacím období hospodářský výsledek 150 000 000 Kč. V rámci výsledku hospodaření je obsažen také příjem z vyplacených dividend v hodnotě 2 000 000 Kč. Společnost vytvořila ve zdaňovacím období účetní rezervu, která není daňově uznatelná ve výši 300 000 Kč. V předminulém zdaňovacím období měla společnost ztrátu ve výši 50 000 Kč a rozhodla se ji firma odečíst od základu daně tento rok.

Tab. 4.16 Řešení příkladu č. 1

Položky	Stav k 1. 1. 2011	Stav k 1. 1. 2013
VH před zdaněním	150 000 000 Kč	150 000 000 Kč
Příjmy z dividend	2 000 000 Kč	2 000 000 Kč
Daňově neuznatelná rezerva	300 000 Kč	300 000 Kč
Základ daně	148 300 000 Kč	148 300 000 Kč
Ztráta z minulých let	50 000 Kč	50 000 Kč
Základ daně po odpočtech	148 250 000 Kč	148 250 000 Kč
Sazba daně	19 %	19 %
Daň	28 167 500 Kč	28 167 500 Kč
Sleva na dividendy*	-	45 000 Kč
Daňová povinnost	28 167 500 Kč	28 122 500 Kč

Pramen: vlastní výpočty

* Sleva je ve výši 15 % vyplacených dividend.

Na tabulce č. 4.16 je vidět, že ke změně došlo jen v případě uplatnění slevy na dividendy, jinak je výpočet stejný.

Příklad 2

Podnik má za zdaňovací rok 2013 výsledek hospodaření ve výši 5 000 000 Kč. Firma poskytla peněžitý dar nemocnici ve výši 300 000 Kč. Průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců s lehkým zdravotním postižením činí 3.

Tab. 4.17 Řešení příkladu č. 2

Položky	Stav k 1. 1. 2011	Stav k 1. 1. 2013
VH před zdaněním	5 000 000 Kč	5 000 000 Kč
Dary	300 000 Kč	300 000 Kč
Základ daně	5 300 000 Kč	5 300 000 Kč
Úpravu základu daně o dary*	265 000 Kč	300 000 Kč
Základ daně po odpočtech	5 035 000 Kč	5 000 000 Kč
Sazba daně	19 %	19 %
Daň	956 650 Kč	950 000 Kč
Sleva na dani za ZC	54 000 Kč	54 000 Kč
Daňová povinnost	902 650 Kč	896 000 Kč

Pramen: vlastní výpočty

* V roce 2013 základ daně mohou právnické osoby si upravit o dary, na místo 5%, tak na maximálně 10% hodnotu daru.

Stejně jako v případě příkladu č. 1, tak i v příkladu č. 2, nastala změna jen nepatrná. Jak ukazuje tabulka 4.17, v příkladu došlo jen ke změně ve výši uplatnění daru od základu daně.

Jak je výše zmíněno, u daně z příjmu právnických osob se nechystají takové markantní změny, takže i porovnání stavu současného se stavem v roce 2013 není nijak veliký.

4.2.3 Doporučení pro daň z příjmů právnických osob

Reforma, která má nastat v roce 2013, se daně z příjmů právnických osob nedotkne tolik jako daň z příjmů fyzických osob, přesto dojde k podstatným změnám, ke kterým mám velice kladný postoj. Především souhlasím s myšlenkou zamezení dvojího zdanění příjmů, jak je tomu v současnosti v ČR a v Rakousku. Neřešila bych to však, jak navrhuje vláda, pomocí

slev ve výši srážkové daně, ale jsem za kompletní zrušení zdanění na úrovni akcionáře, tak jak je tomu na Slovensku. Míním, že toto řešení by bylo mnohem efektivnější a jednodušší.

Co se týká darů, změnila bych jejich zařazení z daňově neuznatelných nákladů na daňově uznatelné náklady. Samozřejmě ve stejných případech, jak je stanoveno v zákoně již teď (pro nemocnice, tělesně postižené atd.). Předpokládám, že by se zvýšil zájem o sponzorování týkající se dané oblasti. Záměr zvýšit zapojení právnických či fyzických osob reforma plánuje, avšak nedomnívám se, že by došlo v budoucnu k navýšení částek do oblastí vypsaných v zákoně, tak jak navrhuje reforma pomoci položek snižující základ daně. Tento problém by mohl vyřešit přesunutí darů do daňově uznatelných položek.

Doporučuji změnu i v případě nákladů na reprezentaci (náklady na jídlo, pití atd.), které jsou v momentální chvíli daňově neuznatelným výdajem. Tento náklad bych učinila daňově uznatelným nákladem, jelikož je to výdaj spojen úzce s podnikáním.

Mezi další doporučení pro českou daň z příjmů právnických osob bych zařadila skupinové zdanění, které lze aplikovat v rakouské daňové soustavě. Skupinové zdanění dceřiných společností s mateřskou je výhodné, jestliže jedna z dceřiných společností vykazuje ztrátu a jiné nikoliv, matka, která dosahuje vyššího zisku, na sebe ztrátu převezme a navzájem je vše vyrovnáno. Myslím si, že by se Česká republika v tomto případě mohla stát atraktivním místem pro mezinárodní společnosti.

5 Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo popsání daňové soustavy ČR, Slovenska a Rakouska s jejich následným srovnáním a charakteristika změn, které by měly nastat v roce 2013 a jejich následné porovnání s aktuálním stavem a na závěr navrhnout doporučení v daňové soustavě České republiky ve vazbě na daň z příjmů fyzických a právnických osob.

V rámci první kapitoly došlo k charakteristice české daňové soustavy, ve které byly popsány všechny daně, které Česká republika obsahuje ve své daňové soustavě. Byly zde objasněny nejzákladnější pojmy a údaje týkající se jednotlivých daní, od předmětu daně, přes sazby daně až po datum a splatnost daňového přiznání.

Druhá kapitola byla věnována popsání daňových soustav Slovenska a Rakouska, kde opět byla rozebrána většina daní, která jsou v daňových soustavách jednotlivých popsaných států. V rámci této části došlo již ke srovnání. Mezi hlavní rozdíly České republiky oproti Slovensku a Rakousku je například, že v obou popisovaných zemích nemají daň z převodu nemovitosti, dědickou či darovací, ty naopak u nás existují, dále v Rakousku existuje společné zdanění manželů či skupinové zdanění, naopak od nás v Rakousku ani Slovensku nemají slevy na tělesně postižené, jestliže PO je zaměstnává či pakliže FO nebo PO poskytla dar například nemocnici, nemohou si část daru odečíst ze základu daně jako u nás, dále na Slovensku neexistuje dvojí zdanění zisku aj.

Třetí obsahová část bakalářské práce byla zaměřena na analýzu české daňové soustavy, především daně z příjmů fyzických a právnických osob, ve vazbě na rakouskou a slovenskou daňovou soustavu a stav, který by měl nastat v roce 2013. Nejprve zde byla popsána daň z příjmů fyzických osob v případě, že se jedná o poplatníka, který má dvě děti a podepsal prohlášení k dani, jestliže má příjem ve třech různých hrubých mzdách. Celkově nejlépe vychází česká daň z příjmů FO. Dále byl současný stav DPFO srovnán se stavem, který by měl nastat v roce 2013 opět s fiktivním poplatníkem mající dvě děti a hrubou mzdu ve třech různých částkách. V tomto případě vycházela situace nejlépe ve variantě, která by měla být v roce 2013, avšak jen do výše hrubé mzdy kolem 60 000 Kč. Jestliže by výše HM byla vyšší, stává se tento stav naopak nevýhodný. Dále v návaznosti na daň z příjmů fyzických osob jsou vypsána má doporučení na ni, například zavedení společného zdanění manželů či nepřesunutí dvou procentních bodů na zaměstnance, ale na bedra státu. Druhá část této kapitoly je věnována dani z příjmů právnických osob, která je komparována nejprve s Rakouskem a Slovenskem na dvou fiktivních příkladech, kde česká daň vychází lépe,

56

jelikož rakouská ani slovenská neobsahuje slevy na zdravotně postižené či možnost snížení základu daně v případě, že právnická osoba dala dar jiné PO či FO. Srovnání daně z příjmů právnických osob v návaznosti na stav, jež by měl nastat v roce 2013, je další část kapitoly, které je věnováno dále. V případě dané komparace je lepší varianta v roce 2013, kdy rozdíl však je jen o výši slevy na dividendy nebo zvýšeného odpočtu daru od základu daně o 5 %. V neposlední řadě jsou zmíněna opět doporučení na daň z příjmů právnických osob, například úplné zrušení dvojího zdanění či náklady na reprezentaci změnit z nedaňově uznatelných nákladů na daňově uznatelné náklady.

Srovnáním české daňové soustavy s Rakouskem a Slovenskem jsem došla k závěru, že nejlepší variantou je dle mého názoru právě česká. Můj názor byl vytvořen na základě získaných informací, kdy má ČR možnost odpočtů darů, slevy na zdravotně postižené, nižší zdanění u PO i FO aj. Ovšem nejsou zde jen pozitiva, jako negativum lze brát fakt, že u nás stále je daň z převodu nemovitosti, darovací a dědická nebo neexistuje u nás skupinové zdanění FO, případně není zrušeno dvojí zdanění zisku. Věřím, že se mi podařilo naplnit cíl bakalářské práce, která má uplatnění pro praxi.

Seznam literatury

a) Knižní publikace

- [1] DUŠEK, J. *Daně z příjmů*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2010. 200 s. ISBN 978-80-247-3367-8.
- [2] DVOŘÁKOVÁ, L. a kol. *Daně I*. Dopln. a přeprac. vyd. Praha: VIVAS prepress, a. s., 2000. 284 s. ISBN 80-86371-04-2.
- [3] DVOŘÁKOVÁ, L. a kol. *Daně II*. Dopln. a přeprac. vyd. Praha: VIVAS prepress, a. s., 2001. 455 s. ISBN 80-86371-10-07.
- [4] FICBAUER, J.; FICBAUER, D. *Mezinárodní účetní standardy a daňové systémy*. 1. vyd. Ostrava: Key Publishing, s. r. o., 2008. 153 s. ISBN 978-80-87071-97-7.
- [5] KUBATOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 3. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, s. r. o., 2000. 225 s. ISBN 80-902752-2-2.
- [6] KUBATOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, a. s., 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
- [7] LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 272 s. ISBN 978-807357-320-1.
- [8] NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 260 s. ISBN 978-80-7357-386-7.
- [9] STARÝ, M. a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 207 s. ISBN 978-80-87109-15-1.
- [10] SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1.vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.
- [11] ŠIROKÝ, J. a kol. *Daňové teorie - s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [12] ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 4. vyd. Praha: LINDE PRAHA, a. s., 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.
- [13] ŠTOHL, P. *Daně 2010 – výklad a praktické příklady*. 1. vyd. Znojmo: Tiskárny Havlíčkův Brod, 2010. 148 s. ISBN 978-80-87314-01-2.
- [14] VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. vyd. Praha: VOX, a. s., 2008, 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.
- [15] VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vyd. Praha: VOX, a. s., 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

b) Elektronické publikace

- [16] BROŽ, J.; VLKOVÁ, J. *iDNES.cz* [online]. 2011-03-21 [cit. 2011-03-22]. Nová daň z úhrnu mezd firmám ušetří náklady, ale strop je zvedne. Dostupné z WWW: <http://ekonomika.idnes.cz/nova-dan-z-uhru-mezd-firmam-usetri-naklady-ale-strop-je-zvedne-p7l-/ekonomika.aspx?c=A110320_210847_ekonomika_mad>.
- [17] *Bundesministerium für Finanzen Österreich* [online]. [cit. 2011-02-24]. Bodenwertabgabe. Dostupné z WWW: <http://www.bmf.gv.at/Steuern/Brgerinformation/GrundstckeundSteuern/Grundbesitzabgaben/Bodenwertabgabe/_start.htm>.
- [18] *Bundesministerium für Finanzen Österreich* [online]. [cit. 2011-02-24]. Grunderwerbsteuer. Dostupné z WWW: <http://www.bmf.gv.at/Steuern/Brgerinformation/GrundstckeundSteuern/Grunderwerbsteuer/_start.htm>.
- [19] *Daně a účetnictví* [online]. [cit. 2011-03-25]. Reforma 2013 – zdanění právnických osob. Dostupné z WWW: <<http://www.du.cz/reforma-2013-zdaneni-pravnickych-osob-uniqueidgOkE4NvrWuNAcUiL-fcBUb82FF9afHRc/>>.
- [20] *Daňové služby* [online]. [cit. 2011-02-21]. Daň z příjmu. Dostupné z WWW: <<http://www.danovesluzby.sk/dan-z-prijmu>>.
- [21] *Ekonomie Topsisid* [online]. [cit. 2010-11-30]. Daňový systém ČR. Dostupné z WWW: <http://ekonomie.topsisid.com/index.php?war=danova_soustava_ceske_republiky>.
- [22] *Finance* [online]. [cit. 2011-02-24]. Daňový systém v Rakousku. Dostupné z WWW: <<http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/danove-systemy-eu/rakousko/>>.
- [23] *Finance* [online]. [cit. 2011-02-22]. Kto a kedy sa registruje k DPH Dostupný z WWW: <<http://www.finance.sk/dane/informacie/dph/definicia-dph/>>.
- [24] *Finance* [online]. [cit. 2011-02-23]. Miestne dane. Dostupné z WWW: <<http://www.finance.sk/dane/informacie/miestne-dane/>>.
- [25] *Finance* [online]. [cit. 2011-02-23]. Spotrebné dane. Dostupný z WWW: <<http://www.finance.sk/dane/informacie/spotrebne-dane/>>.
- [26] KPMG Slovensko, spol. s r. o. *Slovensko – Rakúska obchodná komora*. [online]. [cit. 2011-02-21]. Daňový systém. Dostupné z WWW: <http://www.sohk.sk/index.php?option=com_content&task=view&id=289&Itemid=196>.

- [27] KUČERA, Petr. *Aktuálně.cz* [online]. 2011-03-21 [cit. 2011-03-22]. Kolik si vyděláte po daňové reformě? Spočítali jsme. Dostupné z WWW: <<http://aktualne.centrum.cz/finance/prace/clanek.phtml?id=694637>>.
- [28] KUČERA, Petr. *Aktuálně.cz* [online]. 2011-03-18 [cit. 2011-03-22]. Jak se změní daně? Podívejte, co navrhuje Kalousek. Dostupné z WWW: <<http://aktualne.centrum.cz/finance/grafika/2011/03/18/danova-reforma-2013-dan-z-prijmu-zmeny-prehled/?cid=694397>>.
- [29] *Ministerstvo zahraničních věcí České republiky* [online]. [cit. 2011-02-24]. Finanční a daňový sektor. Dostupné z WWW: <http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/rakousko/ekonomika/financi_a_danovy_sektor.html>.
- [30] *Rechnungshof* [online]. [cit. 2011-02-24]. Energiebesteuerung in Österreich. Dostupné z WWW: <http://www.rechnungshof.gv.at/fileadmin/downloads/Teilberichte/Bund/Bund_2006_04/Bund_2006_04_3.pdf>.
- [31] *Rodina - peniaze* [online]. 2010-07-26 [cit. 2011-02-21]. Priame dane – daň z príjmov fyzických osôb. Dostupné z WWW: <<http://www.rodina-peniaze.sk/financie.201/priame-dane-dan-z-prijmov-fyzickych-osob.21882.html>>.
- [32] *Sfinance.cz* [online]. [cit. 2011-02-24]. Pravidla pro podnikání v Rakousku 2. část. Dostupné z WWW: <<http://www.sfinance.cz/firmy-a-podnikani/informace/podnikani-v-eu/rakousko2/>>.
- [33] *Wikipedie* [online]. 2010-08-16 [cit. 2010-12-05]. Daň z přidané hodnoty. Dostupné z WWW: <http://cs.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88_z_p%C5%99idan%C3%A9_hodnoty>.
- [34] *Wikipedie* [online]. 2011-01-14 [cit. 2011-02-21]. Daň. Dostupné z WWW: <<http://sk.wikipedia.org/wiki/Da%C5%88>>.
- [35] *Wirtschaftskammer Österreich* [online]. [cit. 2011-02-24]. Verbrauchsteuern auf Alkohol, Mineralöle und Tabakwaren. Dostupné z WWW: <http://portal.wko.at/wk/format_detail.wk?angid=1&stid=539039&dstid=0&titel=Verbrauchsteuern,auf,Alkohol,,Mineral%C3%B6le,und,Tabakwaren>.

c) Legislativa

České zákony:

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitosti, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Slovenské zákony:

Zákon č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu, v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja, v znení neskorších predpisov.

Rakouské zákony:

Einkommengesetz no. 400/1988.

Grunderwerbsteuergesetz no. 309/1987.

Grungsteuergesetz no.149/1955.

Körperschaftsteuergesetz no. 401/1988.

Kraftfahrzeugsteuergesetz no. 449/1992.

Umsatzsteuergesetz no. 663/1994.

Seznam zkratek

CO ₂	Oxid uhličitý
ČR	Česká republika
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
DZD	Dílčí základ daně
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
FO	Fyzická osoba
FÚ	Finanční úřad
HDP	Hrubý domácí produkt
HM	Hrubá mzda
IMF	Mezinárodní měnový fond
Kč	Koruna česká
MWh	Megawatthodina
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PO	Právnická osoba
Sb.	Sbírka
Tab.	Tabulka
VH	Výsledek hospodaření
ZC	Zaměstnanec
ZD	Základ daně
ZL	Zaměstnavatel
€	Euro

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB – TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB – TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB – TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB – TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB – TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB – TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. května 2011

.....
Iveta Vágnerová

Adresa trvalého pobytu studenta:

K. Vystrčila 885, 763 21 Slavičín

Seznam příloh

Příloha 1 Sazby české silniční daně v roce 2011

Příloha 2 Sazby české daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny